



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Daňové zatížení vybrané společnosti a způsoby možné optimalizace

Tax Burden of the Selected Company and Possible Ways of its Optimizing

Student:

Bc. Petra Michlíčková

Vedoucí diplomové práce:

prof. Ing. Jan Šíroký, CSc.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Petra Michlíčková**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: **Daňové zatížení vybrané společnosti a způsoby možné optimalizace**  
**Tax Burden of the Selected Company and Possible Ways of its Optimizing**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Teorie korporátní daně
  3. Charakteristika jednotlivých daní placených vybranou společností
  4. Analýza daňové povinnosti ve vybrané společnosti
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:


JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA, Ivan TOMAŽIČ a kol. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 526 s. ISBN 978-80-7380-1557-7.  
KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.  
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 372 s. ISBN 978-80-87480-05-2.


Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Jan Šíroký, CSc.**

Datum zadání: 23.11.2012  
Datum odevzdání: 26.04.2013



  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

  
prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně, přílohy č. 1 a č. 2 jsou převzaty“.



V Ostravě dne 26. 4. 2013

.....  
Bc. Petra Michlíčková

Na tomto místě bych chtěla poděkovat společnosti Elmontex a.s. za umožnění spolupráce a dále také hlavní účetní této společnosti, která mi poskytla všechny potřebné podklady.

## Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod</b>	5
<b>2</b>	<b>Teorie korporátní daně</b>	7
2.1	Daň, struktura a funkce daní	7
2.1.1	Definice daně	7
2.1.2	Struktura daně	8
2.1.3	Funkce daní	10
2.2	Význam daní z makroekonomického hlediska	11
2.3	Teorie zdanění firem	16
2.4	Harmonizace korporátní daně	19
2.5	Dílčí závěr	21
<b>3</b>	<b>Charakteristika jednotlivých daní placených vybranou společností</b>	22
3.1	Daň z příjmů právnických osob	22
3.2	Daň silniční	26
3.3	Daň z nemovitostí	27
3.4	Daň z přidané hodnoty	30
3.5	Poplatky	33
3.6	Daně z účetního a daňového pohledu	33
3.7	Dílčí závěr	35
<b>4</b>	<b>Analýza daňové povinnosti ve vybrané společnosti</b>	36
4.1	Obecné informace o společnosti	36
4.2	Výpočet daňové povinnosti	36
4.2.1	Daň z příjmů právnických osob	38
4.2.2	Daň silniční	41
4.2.3	Daň z nemovitostí	45
4.2.4	Daň z přidané hodnoty	48

4.2.5	Poplatky.....	51
4.3	Zachycení daňového zatížení.....	51
4.4	Daňová optimalizace .....	53
4.5	Výhled do budoucnosti .....	56
4.6	Dílčí závěr.....	57
<b>5</b>	<b>Závěr.....</b>	<b>58</b>
	<b>Seznam použité literatury.....</b>	<b>60</b>
	<b>Seznam zkratek .....</b>	<b>63</b>
	<b>Prohlášení o využití výsledků diplomové práce</b>	
	<b>Seznam příloh</b>	
	<b>Přílohy</b>	

# 1 Úvod

Světovým trendem je především snižování daně korporátní a zvyšování nepřímých daní. Nízké daně vedou k ekonomickému rozvoji země. Každý stát má jinou konstrukci a zásady přímých daní, tím se mohou poskytovat různé skryté podpory. Nízká daň podporuje nové projekty, zakládání nových společností, udržení stávajících a může také přilákat zahraniční kapitál. Většina zemí má pouze jednu sazbu daně z příjmů právnických osob. V některých zemích mají progresivní sazbu daně, v EU je to například Nizozemsko.<sup>1</sup>

Zástupci Ministerstva financí spolu s českou daňovou správou každoročně pořádají setkání, kterým chtějí poděkovat společnostem, které platí nejvíce na dani z příjmů právnických osob, za jejich poctivý přístup k placení daní. Jedná se o 20 subjektů a jejich podíl na celkových daních z příjmů právnických osob je 30 %. V roce 2011 první místo zaujala společnost ČEZ, a.s., například společnost OKD, a.s. se umístila na 8. místě. Z výsledků vyplývá, že nejvíce platí na dani z příjmů právnických osob distributoři tepla, elektřiny, plynu a dále také telefonní operátoři, banky a spořitelny.<sup>2</sup>

Jako téma diplomové práce jsem si vybrala daňové zatížení vybrané společnosti a způsoby možné optimalizace. Společnost nemá zpracované žádné komplexní statistiky a přehledy zaplacených daní. Dosud se neprovedl komplexní výpočet celkové daňové povinnosti, proto jsem se rozhodla tuto analýzu provést.

Cílem práce je zjistit celkovou výši daňového zatížení, zobrazit podíl jednotlivých daní na celkové daňové povinnosti a nalézt možný způsob optimalizace, a to v souladu s daňovými zákony. Cíle bude dosaženo pomocí metody analýzy, deskripce, komparace, sjednocení celé práce bude provedeno pomocí syntézy. První dvě části se budou zabývat teoretickým výkladem a na tyto části se použije metoda deskripce. Na praktickou část se použije metoda analýzy a metoda komparace, kterou se srovnají různá zdaňovací období.

Jak již bylo zmíněno, práce se bude členit do tří ucelených částí. První dvě části se budou zaměřovat na teoretický výklad a poslední třetí část potom na praktickou aplikaci. První kapitola se bude zabývat teorií korporátní daně, tedy definicí, strukturou a funkcí daně.

---

<sup>1</sup> GOLA, Petr. Daně pro firmy ve světě. In: *Finance.cz* [online]. 2008 [cit. 2013-02-09]. Dostupný z WWW: <<http://www.finance.cz/zpravy/finance/200543-dane-pro-firmy-ve-svete>>.

<sup>2</sup> Jaké firmy platí nejvíce na daních? Stát rozdal ocenění. In: *Našepeníze.cz* [online]. 2012 [cit. 2013-02-09]. Dostupný z WWW: <<http://www.nasepenize.cz/jake-firmy-plati-nejvice-na-danich-stat-rozdaval-oceneni-10563>>.



Dále také vymezením makroekonomického významu daní, bude se také zabývat teorií korporátní daně a harmonizací korporátní daně v EU.

Druhá kapitola se bude zaměřovat na charakteristiku jednotlivých daní, se kterými se společnost může setkat při své podnikatelské činnosti. Jedná se zejména o daň z příjmů právnických osob, daň z přidané hodnoty, silniční daň, daň z nemovitostí, poplatky a část kapitoly bude věnována také účtování těchto daní.

Poslední kapitola se bude zaměřovat na analýzu daňové povinnosti konkrétní společnosti, a to Elmontex a.s. Nejdříve bude popsána společnost, dále budou následovat výpočty jednotlivých daní, zpracování podílu jednotlivých daní na celkové daňové povinnosti. V závěru této kapitoly bude zhodnocen stávající stav, navrhne se způsob možné optimalizace daňové povinnosti a provede se výhled do budoucna. Pro analýzu vývoje daňového zatížení bude zvolen rok 2010 až 2012.

Práce vychází z právního stavu účinného k 1. 1. 2013 a je zaměřena na legislativní úpravu v ČR s aplikací na konkrétní společnost.

## 2 Teorie korporátní daně

První dvě kapitoly diplomové práce jsou založeny na teoretické bázi, která má sloužit jako podklad k třetí praktické kapitole. Práce se zabývá daňovým zatížením společnosti, proto se první kapitola věnuje právě teorii korporátní daně. Nejdříve se zaměřuje na definici, strukturu a funkci daně a také na makroekonomický význam daní. Následně na teorii zdanění firem a harmonizaci korporátní daně.

### 2.1 Daň, struktura a funkce daní

#### 2.1.1 Definice daně

Na tomto místě je vhodné nejprve pojem daň vymežit. K tomu, aby se daň mohla vybírat, musí být jasně definována. Pojem daň existoval již v minulosti, předchůdcem daně jsou regály, domény, akcízy a kontribuce. V daňové teorii existuje ustálená definice daně. Dle této definice je daň tedy povinná, nenávratná, neekvivalentní, neúčelná a státem uložená platba do veřejného rozpočtu. **Nenávratnost daně** znamená, že již jednou zaplacenou daň nelze získat zpět. Tato vlastnost je významná pro odlišení daní od návratných půjček nebo úvěrů.

**Neúčelnost daně** znamená, že není dán účel, na který bude vybraná daň použita. Konkrétní zaplacená daň není využita na přesně dopředu známý účel. Některé daně nejsou zcela neúčelné (např. silniční daň). S neúčelností daně souvisí pojem tzv. *daňová asignace*. Jde o situaci, kdy daňový subjekt určí, aby část jím uhrazené daně byla použita na konkrétní účel. V ČR nebyla daňová asignace zavedena, sice se tímto tématem v roce 2005 zabývala vláda ČR, ale vzhledem k závažným problémům nebyla přijata.

**Neekvivalentnost** se vyznačuje tím, že podíl, který jednotlivec platí na dani, nemá žádný vliv na to, jak velký podíl na výdajích z veřejného rozpočtu je mu poskytován. Poplatník tedy nemůže očekávat, že dostane ekvivalentní hodnotu v podobě veřejného statku.

Platba daně je **povinná**, a to zejména kvůli snaze snížit počet *černých pasažérů* při poskytování veřejných statků. Tímto termínem se označuje snaha subjektu vyhnout se platbě s vědomím, že jeho podíl na placení daní je tak nízký, že se vlastně nic nestane, když daň nezaplatí. Veřejné statky se ve většině případů hradí právě z vybraných daní. Tím, že subjekt nezaplatí daň, využívá veřejné služby, aniž by přispěl svým podílem na úhradu nákladů s touto službou spojenou. Povinnost platit daň musí být vymezena právně závaznou normou,

nejčastěji formou zákona. V České republice není daň definována v žádném zákoně.<sup>3</sup> Povinnost platit daň je uložena v Listině základních práv a svobod. Daňový systém byl popsán zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní. Tento zákon byl ovšem zrušen zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

Daň se svojí charakteristikou odlišuje od ostatních plateb jako je půjčka nebo poplatek. **Půjčka** je návratná, nepravidelná a nepovinná platba. Jedná se o úvěrový příjem do veřejného rozpočtu. **Poplatek** je peněžním ekvivalentem za služby, které se poskytují z veřejného sektoru. Je dobrovolný, nepravidelný a ekvivalentní v podobě poskytnuté služby. Jako příklad lze uvést místní poplatky, správní nebo soudní poplatky. V praxi je ovšem složitější stanovit přesnou hranici mezi daní a poplatkem, nejznámějším příkladem je platba pojistného na **sociální pojištění**. Charakteristikou nelze toto pojistné zařadit mezi daně, vlastnostmi se ovšem daním blíží, jedná se o povinnou a účelnou platbu. Významnost sociálního pojištění se v současné době stále zvyšuje a významně ovlivňuje daňové zatížení poplatníků.

Mezi daňové příjmy se řadí i **clo**, svojí charakteristikou je podobné dani. Clo je tedy neekvivalentní, nenávratná, neúčelná a povinná platba do veřejného rozpočtu. Tato platba se provádí při přechodu zboží přes hranice. Se vstupem ČR do EU se významnost cla snížila, v rámci obchodu mezi členskými státy EU je clo zakázáno. V rámci obchodu s třetími státy clo stále zůstává a je určeno zejména na ochranu trhu.

### 2.1.2 *Struktura daně*

O tom, jak bude zdanění v konečném důsledku dopadat na jednotlivce, rozhoduje podle Vančurové (2010) zejména předmět a subjekt daně, osvobození od daně, základ daně a zdaňovací období, odpočet od základu daně, sazba daně a slevy na dani.

**Daňový subjekt** je definován jako osoba, která je povinna strpět, odvádět nebo platit daň. Pod tento pojem spadají dvě skupiny subjektů, a to poplatník a plátce daně. *Poplatník* je daňový subjekt, jehož příjem, úkon a majetek je podroben dani. Poplatník si musí daň spočítat ve svém daňovém přiznání a daň zaplatit prostřednictvím správce daně. Kdežto *plátce daně* je daňový subjekt, který je povinen odvést vybranou nebo sraženou daň od jiných subjektů, a to pod vlastní majetkovou odpovědností. Daňovým subjektem jsou fyzické nebo právnické osoby.

---

<sup>3</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů pro účely tohoto zákona definuje v § 2 pojem daň.

**Předmět daně (objekt daně)** je veličina, ze které se daň vybírá. V podstatě vyjadřuje to, na co se daň uvaluje. Předmět daně lze rozdělit do čtyř skupin, a to na hlavu, dle majetku, důchodu a spotřeby. Jak již z členění vyplývá, předmětem *daně na hlavu* je osoba, tj. hlava. Jedná se o nejstarší způsob zdanění, kdy dani podléhala každá osoba. V současnosti se téměř nepoužívá, v ČR lze jako příklad uvést místní poplatek za svoz odpadu. Předmětem *daně majetkové* je samotný majetek daňového subjektu. *Dani spotřební* je zatížen výrobek, který si daňový subjekt kupuje. Tyto daně mají různorodou konstrukci a bývají velmi komplikované. Daň se zahrnuje do ceny výrobků a tím se stává méně viditelnou. *Daň z příjmů* neboli důchodová daň zatěžuje důchod daňového subjektu.

Způsob výpočtu základu daně, úprava vypočtené daně a také sazba daně v konečném důsledku ovlivňuje výslednou velikost daně. Jak uvádí Peková (2005, s. 280) „...základem daně je kvantifikovaný předmět daně, nejčastěji v peněžních jednotkách“. Podle typu základu daně se **sazba daně** člení na pevnou a relativní (ad valorem). *Pevná sazba* daně se vztahuje k fyzikální jednotce základu daně ( $m^2$ , 1 ks). *Relativní sazba* daně se používá, pokud je základ daně hodnotový a může být lineární nebo progresivní k základu daně. Lineární sazba daně je taková sazba, při které daň roste ve stejné míře jako základ daně. Obvykle je určena jako určité procento ze základu daně a toto procento se nemění se změnou základu daně. Progresivní sazba daně má redistribuční účinek a je využívána pro svoji daňovou spravedlnost. Nejčastěji se využívá pásmové sazby daně, kdy se základ daně rozdělí do několika pásem a pro každé pásmo se stanoví různá úroveň sazby daně.

Pro poplatníka je nejdůležitější určení nezdanitelného minima, osvobození od daně, slevy na dani a v neposlední řadě také vymezení toho, co **není předmětem daně**. **Nezdanitelné minimum** je částka základu daně, která nepodléhá zdanění. O tuto část se snižuje základ daně, tedy i celá daňová povinnost. Význam **osvobození od daně** spočívá ve zproštění od povinnosti platit daň. O **slevy na dani** se snižuje již vypočtená daň za dodržení stanovených podmínek. Je rozdíl mezi odpočtem od základu daně a slevou na dani. Odpočet snižuje základ daně, kdežto sleva snižuje výši základní daně. Slevy na dani lze členit na:

- *absolutní*, které jsou stanoveny pevnou částkou,
- *relativní*, které snižují daň o stanovený díl (nejčastěji vyjádřený v procentech),
- *standardní*, které může daňový subjekt využít, pokud splní určité podmínky, např. sleva na poplatníka,
- *nestandardní*, kdy se jedná o vynaložení výdajů, o které lze snížit základ daně, a to v plné nebo poměrné výši (viz Vančurová, 2012).

Každý daňový subjekt se snaží na daních zaplatit co nejméně, jde o racionální chování. Stát se proto snaží toto chování využívat a díky tomu nasměrovat ekonomickou aktivitu určitým směrem. Při **optimalizaci daně** se zejména využívá *daňových úspor*, kdy se poplatník snaží využívat možnost snížení základu daně a výsledné daně povoleným a zákonným způsobem. Daňová úspora může mít také podobu odložené daně, např. tvorba rezerv na budoucí výdaje. Minimalizovat daně lze také pomocí *vyhýbání se placení daní*. Jde o situaci, kdy poplatník hledá skulinky a nedostatky v zákonech a tím se vyhne placení části daně. Toto chování není ovšem v rozporu se zákonem. *Daňový únik* je v rozporu se zákonem, jeho cílem je neoprávněné krácení velikosti daňové povinnosti.

### 2.1.3 *Funkce daní*

Stejskal (2008a, s. 10) tvrdí, že „...význam daní vyplývá z jejich funkce v hospodářské politice států“. Daně nemají za cíl pouze naplnit veřejný rozpočet, v současné době se daně stávají mocným nástrojem hospodářské politiky téměř každého státu. Mezi základní funkce daní patří alokační, redistribuční, stabilizační, fiskální a podle některých autorů i stimulační funkce.

**Alokační funkce** napravuje tržní selhání. Důvodem tohoto tržního selhání jsou veřejné statky, externality, monopol, asymetrické informace. Podle Stejskala (2008a, s. 11) „...je prostřednictvím daní možné alokovat určité prostředky do oblastí, kde mají být realizovány veřejné statky a služby a je lhostejné, zda to bude přímým financováním z veřejného rozpočtu nebo zda to bude snížením odvodů daní prostřednictvím určitých daňových mechanismů (např. uplatněním nezdanitelné části základu daně, slev na dani apod.)“.

Pomocí **redistribuční funkce** se přerozdělují důchody ve společnosti, a to prostřednictvím daní a transferů. Vychází se z toho, že rozdělení důchodů ve společnosti na základě tržního mechanismu může být pro společnost nežádoucí. Pomocí této funkce se peníze přesouvají od těch, kteří je mají k těm, kteří je potřebují. Tím se zmírňují rozdíly mezi důchody jednotlivých subjektů. Nejčastěji se tohoto cíle dosahuje pomocí progresivní daně. S růstem daňového základu roste sazba daně a tím pádem i výše odvedené daně.

**Stabilizační funkce** je základním nástrojem hospodářské politiky a má pomáhat zmírňovat výkyvy ekonomiky v důsledku ekonomických cyklů. Podstatnou stabilizační funkci má fiskální politika, která využívá své nástroje, mezi které patří vestavěné stabilizátory a diskreční opatření. Například v období expanze jsou důchody vyšší a tím pádem roste i spotřeba. Daně tedy odčerpávají vyšší část důchodu a tím pomáhají ekonomice předcházet

přehřátí. Naopak v období recese, kdy jsou důchody nižší a spotřeba klesá, daň odebírá malou část důchodu a tím stimuluje ke spotřebě, což vede k růstu ekonomiky (blíže kapitola 2.2).

**Fiskální funkce** patří mezi základní neoddiskutovatelnou funkci, která v sobě zahrnuje schopnost daní naplnit veřejný rozpočet.

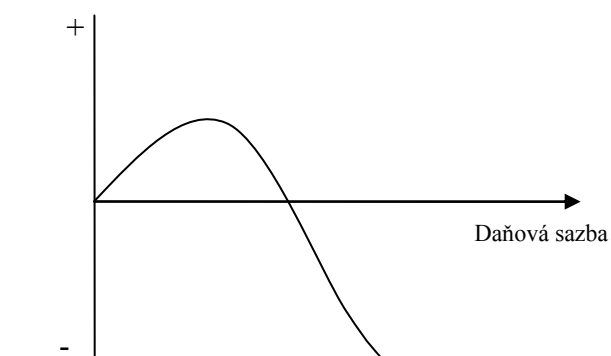
**Stimulační funkce** daní znamená, že stát má stimulovat subjekty k tomu, aby platily daně a jejich platbě se nevyhýbaly. Stát může poskytovat různé formy daňových úspor nebo může využít naopak vyššího zdanění, tak aby stimuloval k platbě. Jako příklad lze uvést tzv. *daňové prázdny*, kdy se sníží daň určitého subjektu, ale pouze za předpokladu, že splní určité podmínky (například vytvoření nových pracovních míst, určitý objem investic atd.).

Stát je nucen zasahovat do ekonomiky, protože tržní mechanismus nedokáže společensky optimálně alokovat zdroje. Jde v podstatě o tržní selhání - situace, kdy tržní mechanismus nevykonává všechny ekonomické funkce hospodářské politiky. Právě daně opravují a doplňují selhávající tržní mechanismus (podrobněji Vančurová, 2010).

## 2.2 Význam daní z makroekonomického hlediska

Daně jsou součástí ekonomiky zejména z toho důvodu, že mají zajistit příjmy do státního rozpočtu a mají také umožnit realizovat fiskální politiku. Zdanění má vliv na rozdělování důchodů, efektivní využívání zdrojů, ekonomický růst, zaměstnanost a cenovou hladinu. Neexistují daně, které by nezkreslovaly tržní mechanismus. Pokud bude stát příliš zasahovat do ekonomiky, může dojít k narušení hospodářského mechanismu a ekonomické aktivity. Tuto situaci zachycuje obrázek 2.1 **čistý přínos zdanění**. Při nízkém daňovém zatížení s dalším zvýšením daní lze poskytnout větší množství statků, a tím zvýšit celkový blahobyt. Po překročení určité úrovně daňového zatížení se sníží prostředky soukromého sektoru, celkový užitek klesá, z toho vyplývá, že mezní užitek je záporný.

Obr. 2. 1: Čistý přínos zdanění

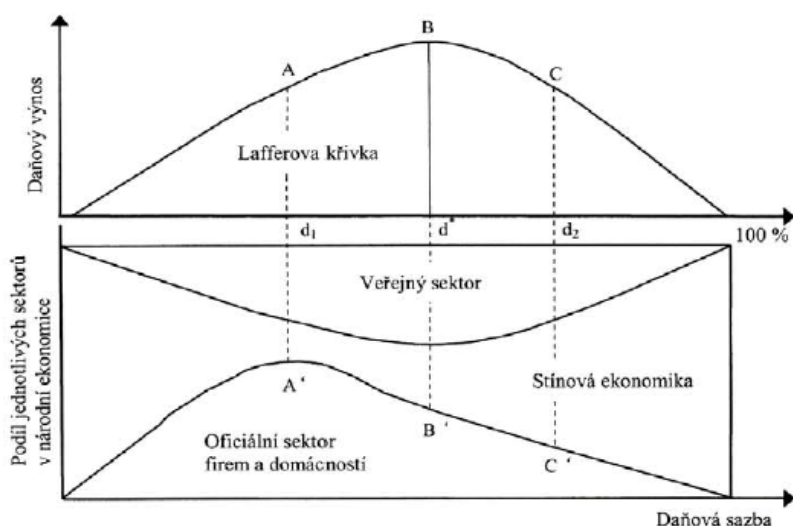


Zdroj: Šíroký (2008, s. 4), vlastní úpravy.

Jestli povede nebo nepovede snížení daní k růstu ekonomické aktivity a zvýšení daňových výnosů, závisí na stávající pozici ekonomiky. Existuje nejistota ve skutečných reakcích ekonomického subjektu na daňové změny. Obtížně se odhaduje elasticita pracovního a investičního úsilí ve vztahu ke snížení daní. Tuto situaci lze graficky znázornit **Lafferovou křivkou** (Obr. 2.2), ta představuje závislost daňového výnosu na daňové sazbě. Pokud je nízká daňová sazba, s jejím růstem rostou daňové výnosy, ovšem od určitého bodu začnou klesat. Vysoká sazba odrazuje od práce a úspor, subjekt dává přednost volnému času a spotřebě.

- V bodě A je rozsah sektoru domácností a firem maximální (bod A'), rozsah stínové ekonomiky je nízký. Zdanění je v této situaci optimální a poplatníci nepřesouvají své aktivity. Daňový výnos ovšem nedosahuje svého maxima.
- V bodě B je dosaženo maximálního daňového výnosu a také maxima veřejného sektoru. Narůstá podíl stínové ekonomiky na úkor zmenšení oficiálního sektoru.
- V bodě C daňový výnos klesá, zmenšuje se veřejný sektor (bod C'). Poplatníci přesouvají své aktivity do stínové ekonomiky, její podíl tedy roste a klesá podíl soukromého sektoru.

Obr. 2. 2: Lafferova křivka



Zdroj: Stejskal (2008b, s. 15).

Daně ovlivňují agregátní nabídku a poptávku a také ekonomické chování subjektů, jelikož ovlivňují výši disponibilního důchodu a tím výši úspor a investic dané ekonomiky. Tímto problémem se zabývá **fiskální politika**, která využívá nástrojů, jako jsou veřejné výdaje a daňová politika k ovlivňování ekonomických procesů. V podstatě jde o změny ve

výdajích z rozpočtů a v daních s cílem dosáhnout ekonomické rovnováhy. Původně sloužila k získání a shromažďování příjmů na krytí výdajů. V rovině mikroekonomické plní alokační a redistribuční funkci, v rovině makroekonomické pak funkci stabilizační. Nástrojem k plnění hlavního cíle (ekonomický růst, plná zaměstnanost, cenová stabilita, vnější ekonomická rovnováha) jsou již zmiňované veřejné výdaje a daňová politika. Daň patří k nepřímým nástrojům fiskální politiky. V makroekonomii lze daňovou politiku rozdělit na vestavěné stabilizátory (působí autonomně) a diskreční opatření (jde o operativní opatření vlády).

- *Vestavěné stabilizátory* jsou automaticky působící administrativní zásahy implementované do právních předpisů. Pokud se ekonomika dostane do situace, kdy jsou naplněny podmínky fungování stabilizátorů, začínají působit a pomáhají nastolit rovnováhu. Patří sem progresivní sazba důchodové daně a sociální pojištění. V období expanze mají poplatníci vyšší příjmy, roste tedy podíl placených daní, a to zpomaluje rostoucí agregátní poptávku a brání přehřátí ekonomiky. V období recese klesají příjmy, klesá podíl placených daní, a to zabraňuje poklesu agregátní poptávky.
- *Diskreční opatření* jsou záměrné jednorázové zásahy vlády do ekonomiky, např. zavedení nových daní nebo změna stávajících daní. Tyto zásahy působí v ekonomice až po jejich zavedení a projeví se až po určitém čase. Negativem tohoto typu opatření je jejich časové zpoždění a nemožnost odhadu reakce veřejného a soukromého sektoru na takové opatření.

Stabilizační účinek daní je závislý na tom, jestli daň ovlivňuje poptávku přímo, nepřímo nebo je daň pružná vzhledem k HDP. Dobrým stabilizátorem je progresivní důchodová daň. Blízko k této dani mají i příspěvky na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Dobrým stabilizátorem je také korporátní daň, rovněž i spotřební daně. Naopak majetkové daně nemají dobrý stabilizační účinek.

Fiskální politika může být realizována jako restriktivní nebo expanzivní. *Restriktivní daňová politika* je představována snížením vládních nákupů a zvýšením daní, tím se sníží disponibilní důchod, klesá tedy spotřeba a klesá i agregátní poptávka. Také zvýšení korporátní daně má restriktivní účinek (omezuje investiční možnosti). *Expanzivní daňová politika* je představována naopak zvýšením vládních nákupů a snížením daní, to vede k růstu disponibilního důchodu, roste spotřeba a s ní také agregátní poptávka. Snížení korporátní daně má expanzivní účinky (rostou investiční možnosti).

Pro měření a analýzu daňového zatížení se využívá poměrových ukazatelů. Z nejvýznamnějších je to **ukazatel daňové kvóty**. Kubátová (2009 s. 49) uvádí „...daňová



kvóta říká, kolik z každé koruny nově vytvořené hodnoty se vybere jako daň“. Počítá se tedy jako podíl daňových příjmů k HDP v běžných cenách, což je zobrazeno ve vzorci 2.1.

$$\text{Daňová kvóta (v \%)} = \frac{\text{daňové příjmy}}{\text{HDP}} \times 100 \quad (2.1)$$

Omezenost tohoto ukazatele je zejména v určení daňových příjmů a odhadu HDP. Z tohoto důvodu není příliš vhodný pro mezinárodní srovnání. Tento ukazatel může být zavádějící, a to z následujících příčin:

- podhodnocení HDP z důvodu existence šedé ekonomiky,
- kvóta nezahrnuje daňové výdaje,
- zkreslení způsobené daněmi placenými ze sociálních dávek,
- projevuje se i způsob výpočtu daňových příjmů, tzv. aktuální a hotovostní princip.

Existuje složená a jednoduchá daňová kvóta. *Jednoduchá daňová kvóta* obsahuje daň v právním slova smyslu, nezahrnuje do příjmů výnosy ze sociálního pojištění. *Složená daňová kvóta* v daňových příjmech zahrnuje také povinné příspěvky na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění. Pro analýzu daňového dopadu se využívá *především efektivní daňová sazba* (průměrná, marginální), která vztahuje daňový výnos k jeho ekonomickému základu či ukazateli. Rozlišuje se průměrná míra daňového zatížení práce, spotřeby a kapitálu. Dopad daní na spotřebu, práci a kapitál měří Eurostat pomocí *implicitní daňové sazby*. Ta měří průměrné efektivní daňové zatížení různých druhů ekonomických příjmů či aktivit. Vypočítá se jako podíl celkových daňových výnosů z každého typu ekonomického příjmů k potencionálnímu základu těchto daní.

Velikost daňového zatížení nezávisí na ekonomické úrovni. Státy s vysokou daňovou kvótou jsou země s vysokou, ale také země s nízkou ekonomickou úrovní. Evropské země OECD<sup>4</sup> mají větší daňové zatížení než země zámořské, nejnižší daňové zatížení mají státy Asie. Většina států klasifikuje daně rozdílně, proto bylo vytvořeno členění daní dle OECD. Hlavním důvodem bylo sjednocení pojmu daň a určení náplně jednotlivých položek. Díky tomuto členění je možné provádět mezinárodní srovnání daňového zatížení mezi jednotlivými státy. V ČR některé kategorie nejsou naplněny, neboť tyto daně nejsou vůbec zavedeny nebo zavedeny jsou, ale jsou součástí jiné kategorie (podrobněji Kubátová, 2010).

---

<sup>4</sup> OECD - Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj je mezinárodní organizací 34 nejrozvinutějších států. OECD koordinuje ekonomickou a sociálně-politickou spolupráci členských států s cílem ekonomického rozvoje, potlačení nezaměstnanosti.

Souhrn všech daní, které se vybírají v daném státě v určitém čase, se označuje pojmem **daňová soustava**. Kdežto daňový systém je širší pojem a zahrnuje také právní, organizační, technický systém, který zabezpečuje vyměření, vymáhání, správu a kontrolu daní. Daňový systém ovlivňuje mnoho faktorů, například ekonomické, kulturní, historické, politické a administrativní faktory a dále také technický pokrok a globalizace. Dobrý daňový systém by měl být spravedlivý, efektivní, právně perfektní, jednoduchý a srozumitelný a měl by správně ovlivňovat chování ekonomického subjektu (ekonomické stimuly).

**Daňový mix** vypovídá o tom, jakým daním dává stát přednost a jaké daně naopak potlačuje. Význam daní lze určit jako podíl výnosů daně na celkovém výnosu z daní. Podíl daní z příjmů ve vyspělých zemích klesá, naopak roste podíl daní ze spotřeby, v současnosti je snaha snižovat podíl daní z příjmů právnických osob. Daně se nevybírají samoučelně, jejich výnos je určen do veřejného rozpočtu. Výnos z daní je tedy ovlivněn efektivní správou a výběrem daní.

**Příjmy veřejného rozpočtu** se člení na daňové a nedaňové. Přehled daňových příjmů je přehledně zpracován v tabulce 2.1. Nedaňové příjmy nejsou příliš významné, patří sem úvěrové příjmy, výnosy z prodeje cenných papírů, výnosy z prodeje státního majetku (kapitálové příjmy) a dotace. Daně jsou nejvýznamnějším veřejným příjmem, ne ovšem jediným příjmem. Do rozpočtu kromě daní plynou také příjmy z poplatků, příspěvků do státních fondů.

Tab. 2. 1: Přehled příjmů veřejného rozpočtu

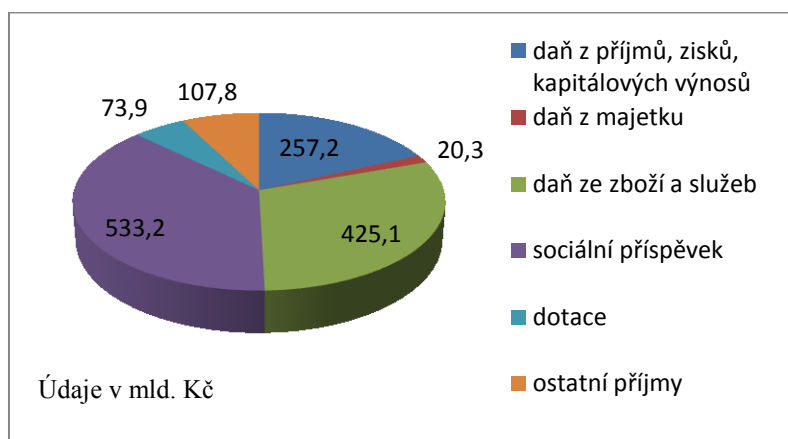
Daň	Poplatek	Půjčka
povinná, nenávratná, neúčelná, neekvivalentní, pravidelná	dobrovolný, nenávratný, účelný, ekvivalentní, nepravidelný	dobrovolná, návratná, účelná nebo neúčelná, ekvivalentní, nepravidelná
<ul style="list-style-type: none"> <li>• daň</li> <li>• sociální pojištění</li> <li>• zdravotní pojištění</li> <li>• clo</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• správní poplatek</li> <li>• soudní poplatek</li> <li>• místní poplatek</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• státní obligace, půjčky</li> <li>• municipální obligace, půjčky</li> </ul>

Zdroj: Stejskal (2008a, s. 10).

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů upravuje rozpočtové určení daně z přidané hodnoty, spotřebních daní, daní z příjmů, daně z nemovitostí a daně silniční. Z celostátního výnosu daně z příjmů právnických osob připadá krajům podíl ve výši 8,92 %, obcím připadá podíl ve výši 20,59 %.

Jak je patrné z grafu 2.1, největší část státního rozpočtu je tvořena příspěvků na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění (533,2 mld. Kč), což představuje 37,62 % na celkových příjmech státního rozpočtu. Dalším významným výnosem je daň ze zboží a služeb (425,1 mld. Kč), což je téměř 30 % na celkových příjmech. Třetí významnou daní je daň z příjmů, zisků a kapitálových výnosů (257,2 mld. Kč), což představuje 18,15 % na celkových příjmech státního rozpočtu.

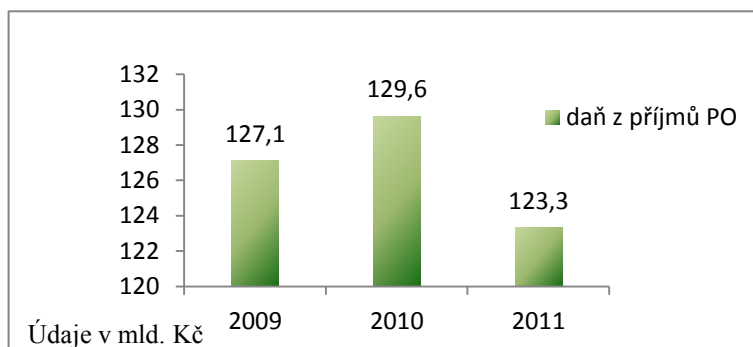
*Graf 2. 1: Příjmy státního rozpočtu*



Zdroj: MF ČR, vlastní zpracování.

Z grafu 2.2 je vidět, že v posledních letech klesá výnos korporátní daně. Zatímco v roce 2009 byly příjmy daně korporátní ve výši 127,1 mld. Kč, v roce 2011 to bylo pouze 123,3 mld. Kč, meziroční pokles příjmů je 6,3 mld. Kč

*Graf 2. 2: Vývoj příjmů z korporátní daně*



Zdroj: MF ČR, vlastní zpracování.

## 2.3 Teorie zdanění firem

S daní ze zisku společnosti se lze setkat také pod pojmem důchodová daň korporátní nebo také daň ze zisku korporací. V českém daňovém systému existuje pod pojmem daň

z příjmů právnických osob. Jak uvádí Široký (2008, s. 137) „...daň může být také chápána jako platba za limitované ručení vlastníků firmy a za využívání veřejných služeb firmami“. Daň ze zisků firem je zavedena téměř ve všech vyspělých zemích.

Pojem společnost má užší nebo širší význam, v širším jde o všechny právnické osoby, které jsou obchodními společnostmi. Užší význam používá pojem společnost pouze pro akciovou společnost, která se také nazývá korporace. V některých zemích se toto pojetí rozlišuje a existují rozdílné daně pro akciové společnosti a všechny ostatní společnosti. Veřejná obchodní společnost je forma podnikání, která umožňuje přenos firemní daně do osobní důchodové daně. Tím dochází ke zdanění všech kapitálových výnosů osobní daní a firemní daň by tak mohla být zrušena. Pro ostatní formy podnikání se uplatňují různé systémy propojení firemních a důchodových daní, jedná se o:

- *systém plné integrace* – započte se zaplacená firemní daň ve prospěch inkasa osobní důchodové daně formou slevy na dani,
- *nulová integrace* – na úrovni společnosti ani na úrovni akcionáře se neposkytuje při zdanění žádná úleva,
- *částečná integrace* – daně se mohou platit z rozdílného zisku nebo může být použita rozdílná sazba daně (viz Široký, 2008).

Předchůdcem daně ze zisku byly různé výnosové daně, které se ukládaly na zisk, např. daně ze zisku z domů a pozemků. Uložení skutečné výnosové daně na účetní zisk bylo možné, až se zavedením účetnictví (v období manufaktury, tovární výroby). První daň z důchodu společnosti byla zavedena v Prusku, sazba nesměla překročit 4 %. V ČR byla zavedena daň ze zisků společností v roce 1898 jako daň z podniků veřejně účtujících. Tehdejší sazba daně byla jednotná ve výši 10 % (Kubátová, 2010).

Na existenci firemní daně je řada rozdílných názorů, a to ohledně podstaty daně a odůvodnění její existence. Daň ze zisků firem je kritizována zejména za obtížné definování pojmu zdanitelný zisk, vzniká také problém dvojího zdanění. Dalším problémem je snaha společnosti přenášet daň na jiné subjekty a také to, že společnost nemá vlastní zdanitelnou kapacitu. Korporátní daň má ovšem i dobré vlastnosti a také plní řadu užitečných funkcí:

- zdaněním zisku firemní daní dochází k zamezení úniku zdanění na personální úrovni,
- daně jsou významným nástrojem hospodářské politiky, a to zejména na podporu investic, výzkumu, vývoje a ekologických aktivit,
- platbu firemní daně lze považovat jako odvod za využívání veřejných služeb společností (viz Kubátová, 2009).

Objevují se i názory, že pro tuto daň není ekonomické odůvodnění, neboť všechny daně se nakonec stanou osobní důchodovou daní. Rozlišuje se tedy integralistický a absolutistický přístup (podrobněji Šíroký, 2008).

- *Integralistický přístup* – dle tohoto přístupu je napadána tato daň z toho důvodu, že se zisk daní dvakrát. Jde tedy o zdanění na úrovni podnikatelské jednotky, ta platí daň ze zisku. Následně dochází ke zdanění samotného jednotlivce, který platí daň z příjmů nebo daň z dividend. Tento přístup vychází tedy z toho, že fakticky daně platí v konečné fázi jednotlivci.
- *Absolutistický přístup* – tento přístup existenci firemní daně obhájí. Hlavním důvodem je to, že velké firmy jsou právní jednotky, které mají vlastní rozhodovací proces, mají zdanitelnou kapacitu a často ovlivňují ekonomický proces, proto by měly být zdaněny.

S problematikou zdanění firem úzce souvisí také teorie odpisů a investování. Zdanění výnosů z **investic** odrazuje od realizace plánovaných investic a zvyšuje riziko investování. Pokud firma používá kapitálové investice s významnou hodnotou a délkou životnosti, musí náklady na pořízení této investice rozepsat do více zdaňovacích období. **Odpisy** představují postupnou amortizaci kapitálových statků a toto opotřebení přenáší do nákladů. Odpočet odpisů snižuje daňovou povinnost a umožňuje zvýšit daňové úspory. Jak uvádí Šíroký (2008, s. 138) „...časový průběh odpisů je dán délkou období odpisování a způsobem odpisování v tomto období“. Reálná hodnota odpisů je ovlivněna inflací - dochází ke snížení reálné hodnoty odpisů. Tento problém není dosud uspokojivě vyřešen. Možností jak jej vyřešit je indexace odpisů nebo zrušení odpisování a tudíž celkovou hodnotu daňově uznat v roce pořízení. Základní metodou odpisování je:

- *lineární odpisování* – kdy se náklady na pořízení kapitálové investice podělí dobou životnosti a výsledkem je roční odpis, který je v každém roce odpisování stejný,
- *zrychlené odpisování* – kdy se v prvním roce odepíše větší částka na úkor snížení odpisů v následujících letech,
- *sum of years digits* – tento způsob umožňuje odečíst každý rok částku rovnou poměru zbývajících let odpisování k celkovému součtu let předpokládané životnosti (blíže Šíroký, 2008).

Postup určení zdanitelných příjmů firmy je stejný jako u osobní důchodové daně. Tedy od hrubého příjmu se odečtou daňově uznatelné výdaje a na tento rozdíl se uvalí daň. Základ

daně se odvozuje z účetního zisku a dle daňových zákonů se tento zisk transformuje na daňový základ daně. V některých zemích může docházet k situaci, kdy účetní a daňový základ daně je zcela rozdílný a tím se stává mezinárodní srovnání obtížné nebo přímo nemožné. Nejčastější rozdílnost daňového základu je způsobena odlišnými daňově uznatelnými náklady, daňovými odpisy. Problémem je také oblast slev, ztrát, darů a investic. V Německu je daňový zisk roven účetnímu (až na některé technické výjimky). V Nizozemsku nebo Velké Británii dospěli k názoru, že účetní a daňový zisk nemusí být stejný, protože se roční účty mohou tvořit dle různých pravidel a mohou mít i různé účely (Kubátová, 2010).

Při stanovení sazby korporátní daně není potřeba dodržovat princip spravedlnosti (daní se společnost ne osoba), z tohoto důvodu není třeba progresivita daně. V některých zemích se malým nebo středním firmám poskytuje nižší sazba daně. Progresivní sazbu má např. Švýcarsko, Bulharsko, Rumunsko. Výnosnost korporátní daně je mnohem nižší než výnosnost osobní důchodové daně. Např. v roce 2005 osobní důchodová daň tvořila v zemích OECD v průměru 25 % výnosů všech daní, kdežto daň korporátní pouze 10 % (Kubátová, 2009).

Společnostem bývají ukládány i jiné daně, jedná se např. o příspěvek na sociální zabezpečení zaměstnanců, daň z nemovitostí, daň z čistého majetku korporací (jsou zavedeny v některých státech) nebo také daň silniční.

## 2.4 Harmonizace korporátní daně

V posledních letech se globalizace („zmenšování světa“) nevyhýbá ani daním. Umožňuje legálně i nelegálně transformovat základ daně do zemí s nižšími daněmi. **Prvním stupněm** sbližování daňového systému je daňová koordinace, která je jakýsi předstupeň daňové harmonizace. Jde o vytváření dvoustranných a vícestranných schémat zdanění. Koordinace v OECD se zaměřuje na vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění a na oblast daňových rájů a boj proti nim. **Druhým stupněm** globalizace je daňová harmonizace, jde o postupné přibližování a přizpůsobování národních daňových systémů a daní společným pravidlům. Probíhá ve třech fázích, a to harmonizace daně, daňového základu a daňové sazby. Nástrojem harmonizace daní v EU jsou nařízení a směrnice.

V rámci Evropské unie se počítalo s harmonizací přímých i nepřímých daní. Zatímco harmonizace daní nepřímých proběhla a stále probíhá, harmonizace přímých daní není příliš úspěšná. Jedná se o citlivou problematiku každého státu, ty se nechtějí vzdát svých národních zvyklostí ve prospěch společného trhu. Poskytování daňových informací, zamezení dvojího zdanění a boj proti daňovým rájům dosahuje v EU výrazné shody a sladění, samotná

harmonizace ovšem stagnuje. Důvodem je rozdílnost účetního systému v jednotlivých členských státech a také neochota k harmonizaci. V podstatě je harmonizace přímých daní z politických důvodů nemožná. Státy EU přijímají v rámci harmonizace alespoň doporučení OECD k bilaterálním a multilaterálním smlouvám týkajících se přímého zdanění.

Významné bylo přijetí tzv. pravidla tržního odstupu (ALS), které stanovuje transferové ceny v transakcích mezi spojenými osobami na základě cen uplatněných mezi nezávislými subjekty. Dále byla přijata nařízení o zakládání evropských společností (nařízení č. 2157/2001) a evropských družstevních společností (nařízení č. 1435/2003). Byly přijaty směrnice k poskytování informací, k mezinárodní spolupráci. Mezi další významné kroky v oblasti harmonizace s dopadem na korporátní daň patří přijetí směrnice č. 2009/133/ES o fúzích, směrnice č. 2003/123/ES o společném systému zdanění mateřské a dceřiné společnosti a směrnice č. 2003/49/ES o zdaňování úroků a licenčních poplatků (viz Široký, 2012).

Každý stát má jinou sazbu daně a rovněž uplatňuje odlišný způsob výpočtu daně právnické osoby. Sazba daně v podstatě představuje ekonomickou a hospodářskou orientaci daného státu. Jak již bylo zmíněno, harmonizace korporátní daně v rámci celé EU není přípustná. Evropská Komise v březnu 2011 zveřejnila návrh **směrnice o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob CCCTB**. Tato směrnice k harmonizaci přímých daní představuje systém společných pravidel pro výpočet daňového základu společnosti, které jsou rezidenty EU a poboček společností ze třetích zemí. Obsahuje pravidla pro výpočet individuálního daňového základu každé ze společností, výpočet celkového daňového základu skupiny a postup rozdělení tohoto základu mezi jednotlivé členy. Ten se přiděluje podle vzorce, kritériem je tržba, suma aktiv, mzdové náklady a počet zaměstnanců.<sup>5</sup> Na takto přidělený základ daně potom jednotlivé státy aplikují sazbu korporátní daně, která platí v daném státě. Bude tedy možné podat jediné konsolidované daňové přiznání za celou skupinu.

Harmonizace by se měla týkat pouze výpočtu základu daně, nikoliv finančního účetnictví. Státy budou mít stále zachovány svá pravidla finančního účetnictví a systém CCCTB bude zavádět samostatná pravidla pro výpočet základu daně společností. V rámci projektu CCCTB bude nutné dodržovat jednotný soubor daňových předpisů a komunikovat se bude pouze s jednou daňovou správou. Klíčová má být kompenzace příhraničních daňových

---

<sup>5</sup> KARPELES, Petra. Návrh směrnice o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob. In: *Ecpm.cz*. [online]. 2011 [cit. 2013-02-16]. Dostupný z WWW: <<http://www.ecpm.cz/cz/clanky/3403-navrh-smernice-o-spolecnem-konsolidovanem-zakladu-dane-z-prijmu-pravnickych-osob>>.

ztrát v rámci skupiny a neutralizace vnitroskupinových transakcí. Návrh obsahuje podrobná pravidla účasti v systému, určení výnosů a jejich osvobození, stanovení uznatelných nákladů, pravidla pro podporu výzkumu a vývoje.<sup>6</sup>

Pokud si společnost zvolí tento systém, přestane ve všech záležitostech upravených společnými pravidly podléhat vnitrostátní korporátní dani. Tento systém bude volitelný, po vstupu se v něm bude muset setrvat minimálně 5 let.<sup>7</sup> Díky tomuto systému orgány daňové správy budou spravovat dva odlišné režimy – CCCTB a svou vnitrostátní daň. K zavedení těchto pravidel bude nutný souhlas všech států EU a následná povinná implementace do národních úprav. Postoj ČR je spíše rezervovaný, neboť by bylo nutné zavést skupinové zdanění a mohlo by dojít k nepříznivému rozpočtovému dopadu. Cílem projektu je snížit administrativní zátěž, náklady a právní nejistotu. Tento návrh není úplnou novinkou, poprvé byl předložen již v roce 2001.

## **2.5 Dílčí závěr**

Tato kapitola slouží pro získání základních informací o definici daně, struktuře, funkci daní a významu daní z makroekonomického pohledu. Dále informuje o teoretickém významu korporátní daně, současných a budoucích směrech korporátní daně v EU. Tyto informace jsou potřebné před samotnou charakteristikou jednotlivých dani, která je součástí následující kapitoly.

---

<sup>6</sup> HOUSKA, Martin. EK představila CCCTB. In: *Cfoworld.cz*. [online]. 2011 [cit. 2013-02-06]. Dostupný z WWW: <<http://cfoworld.cz/legislative/ek-predstavila-koncept-spolecneho-konsolidovaneho-zakladu-dane-pro-pravnicko-osoby-ccctb-927>>.

<sup>7</sup> SEDLÁČKOVÁ, Hana. Evropský základ daně z příjmů právnických osob u podniků provozujících činnost v EU. In: *Epravo.cz*. [online]. 2011 [cit. 2012-02-06]. Dostupný z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/evropsky-zaklad-dane-z-prijmu-pravnickych-osob-u-podniku-provozujicich-cinnost-v-eu-72908.html>>.



### 3 Charakteristika jednotlivých daní placených vybranou společností

Následující kapitola je zaměřena na teoretický popis jednotlivých daní. Cílem není podrobná analýza daní, ale pouze popis nejdůležitějších informací, případně zdůraznění zajímavostí. Níže jsou popsány vybrané daně, které platí společnost Elmontex a.s. Jde tedy o daň z příjmů právnických osob, daň silniční, daň z nemovitostí, daň z přidané hodnoty.

#### 3.1 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob patří pod důchodové daně. Jak již bylo zmíněno v kapitole 2.3, existují spory o nutnosti daně korporátní. Jde o univerzální důchodovou daň, které podléhají všechny právnické osoby. Právní úprava vychází ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP).

Podle § 17 ZDP je **poplatníkem** právnická osoba, která má v ČR své sídlo nebo místo svého vedení. Jde tedy o daňové rezidenty, kteří daní nejen příjmy z ČR, ale i celosvětové příjmy. Poplatníci, kteří nemají v ČR sídlo nebo místo vedení, jsou daňovými nerezidenty a daní pouze příjmy ze zdrojů v naší republice. Této dani podléhají nejen podnikatelské subjekty, ale také nepodnikatelské subjekty a jsou zdaněny touto daní jen omezeně.

**Předmětem daně** jsou veškeré příjmy z činnosti a z nakládání s majetkem. Také zde může dojít k vynětí z předmětu daně (§ 18/2 ZDP) nebo k osvobození od daně (§ 19 ZDP). Předmět daně je tedy vymezen jak v pozitivním, tak v negativním slova smyslu. U subjektu, který není založen za účelem podnikání, je předmět daně stanoven odlišně.

Existují různé konstrukce stanovení základu daně. Ten může do značné míry kopírovat výsledek hospodaření nebo se může stanovit zcela bez ohledu na účetnictví. ČR si zvolila „zlatou střední cestu“, výsledek hospodaření je rozdíl mezi náklady a výnosy. Pro určení **základu daně** se vychází z účetního výsledku hospodaření. Ten se ale musí do značné míry upravit, čímž se převede tento účetní základ na daňový (tj. rozdíl mezi zdanitelnými výnosy a daňovými náklady). Nutné podotknout, že se výsledek hospodaření musí očistit o vlivy mezinárodních účetních standardů. Od účetního základu daně se odečítají příjmy, které nejsou předmětem daně, osvobozené příjmy, příjmy zdaněné srážkou. Do obecného základu daně nevstupují příjmy, které tvoří samostatný základ daně. Jde o příjmy uvedené v § 20b ZDP (např. dividendy). Naopak účetní základ se zvyšuje o nepeněžní příjmy nebo ceny obvyklé. Z toho vyplývá, že se účetní výsledek hospodaření tedy zvyšuje a snižuje.

Aby se dalo hovořit o daňově uznatelných nákladech, musí se jednat o náklady nutné k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Tyto náklady musí také souviset se zdanitelnými příjmy, tj. příjmy zahrnutými do základu daně. ZDP v § 24 a § 25 uvádí výčet nákladů, které jsou považovány za daňově uznatelné a za daňově neuznatelné. Některé účetní náklady lze daňově uznat pouze v určité výši (např. příspěvek na stravování zaměstnanců). Ovšem určité náklady nebudou nikdy z daňového pohledu uznatelné (např. náklady na reprezentaci). Jiné účetní náklady jsou daňové, pouze pokud byly zaplacený. Mezi takové patří daň z nemovitostí, smluvní pokuty a penále. Dopracovat se ke správnému základu daně pro výpočet daňové povinnosti není jednoduché. V tabulce 3.1 je zobrazen výše popsany postup úpravy výsledku hospodaření na základ daně. Ten se dále upravuje a po provedení všech úprav se výsledný základ daně násobí příslušnou sazbou daně.

Tab. 3. 1: Základ daně

Výsledek hospodaření před daní
- příjmy, které nejsou předmětem daně
- příjmy osvobozené
- příjmy nezahrnované do základu daně
- očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
+ účetní náklady, které nejsou uznatelné
+ / - vyloučení zaúčtovaných položek, které jsou uznatelné zaplacením
<b>= Základ daně</b>

Zdroj: Vančurová (2012, s. 91).

Podle § 34/1 ZDP si poplatník může **odečíst od základu daně daňovou ztrátu**, která byla vyměřena v minulém zdaňovacím období. Tuto ztrátu lze uplatnit v pěti bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích od vyměření. Ztrátu lze uplatnit celou nebo v libovolné části, v tom období, kdy je to z hlediska optimalizace nejvýhodnější. Jak uvádí Vančurová (2012, s. 134) „...možnost odečíst si ztrátu je v podstatě forma podpory podnikání, protože omezuje podnikatelské riziko, neboť stát se prostřednictvím odpočtu ztráty podílí na jejím uhrazení“. Dále je možné podle § 34/4 ZDP odečíst 100 % výdajů vynaložených v daném zdaňovacím období na realizaci *projektů výzkumu a vývoje*. Jedná se o teoretické, experimentální, projekční, konstrukční práce a výpočty. Musí se ovšem jednat současně o uznatelné náklady. Na realizaci projektů se nesmí čerpat podpora z veřejných zdrojů. Tento odpočet umožňuje výdaje zahrnout dvakrát. Poprvé v rámci uznatelných nákladů, podruhé

jako odpočet od základu daně. Pokud je výsledný základ daně nižší, lze tento odpočet uplatnit v následujícím období, nejpozději však po tři následující zdaňovací období. Rovněž je možné si od základu daně odečíst poskytnutý *dar*. Ten musí být vynaložen na určené účely a správným osobám. Dodržet se musí také minimální výše daru (2 000 Kč) a maximální hranice jako odčitatelné položky (5 % ZD). Tímto způsobem stát motivuje poplatníka, aby se zapojil do financování neziskového sektoru. Dary vysokým školám a veřejným výzkumným institucím lze odečíst od základu daně až do výše 10 %. Takto upravený základ daně o odpočty se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů.

**Slevy na dani** účinkují intenzivněji než odčitatelné položky. Od daně je možné odečíst slevy podle § 35 ZDP, a to z titulu zaměstnávání osob se změněnou pracovní schopností. Cílem je podpořit zaměstnávání právě těchto pracovníků. Výše slevy se odvíjí od míry zdravotního postižení. Vychází se z přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením. Sleva je ve výši 18 000 Kč na jednoho takto postiženého zaměstnance, 60 000 Kč na zaměstnance s těžším postižením. Kromě této slevy lze dle § 35a ZDP využít také slevu z titulu příslibu investiční pobídky. Názorně je tento postup zpracován v tabulce 3.2.

Tab. 3. 2: Výpočet daně

<b>Základ daně</b>
- daňová ztráta
- náklady na výzkum a vývoj
<b>= mezisoučet</b>
- dary
<b>= základ daně po snížení</b>
x sazba daně
<b>= daň</b>
- slevy
<b>= daň po slevách</b>

Zdroj: Vlastní zpracování podle ZDP.

**Sazba daně** je u právnických osob lineární. V roce 1999 byla tato sazba 35 %, následovalo snížení na 31 %, následně na 28 % a nadále docházelo ke snižování sazby daně. V posledních čtyřech letech se sazba daně nemění a je stále na úrovni 19 %. Trendem poslední doby je snižování sazby daně při současném rozšiřování základu daně.

**Zdaňovací období** je upraveno v § 17a ZDP a ve většině případů je to kalendářní nebo hospodářský rok. Daňové přiznání se podává do prvního dne 4. měsíce po skončení zdaňovacího období. Pokud má společnost povinnost ověřit účetní závěrku auditem, přiznání podává do prvního dne 7. měsíce. Podává se i u nulového nebo záporného základu daně.

V průběhu zdaňovacího období se platí **zálohy na daň** (§ 38a ZDP). Jejich výše se odvíjí od poslední známé daňové povinnosti. Pokud přesáhla 30 000 Kč, ale nedosáhla 150 000 Kč, platí se zálohy ve výši 40 % z poslední známé daňové povinnosti. Platí se ve dvou splátkách, a to do 15. dne šestého a 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období. Pokud poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, platí se zálohy ve výši 25 % z poslední známé daňové povinnosti. Zálohy se platí ve čtyřech splátkách, a to do 15. dne třetího, 15. dne šestého, 15. dne devátého a 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období. Pokud poslední známá daňová povinnost nedosáhla 30 000 Kč, záloha na daň z příjmů právnických osob se neplatí.

### **Daňová optimalizace**

Optimalizovat daň je možné pomocí vhodné metody odpisování. Rovnoměrné odpisy přenášejí pořizovací cenu do základu daně rovnoměrně. U zrychleného odpisu je nejvyšší odpis v druhém roce a následně se snižuje. U rovnoměrného způsobu lze využít nižší odpisové sazby než maximální, tím dochází ke snížení daňových nákladů. Další možností je přerušení odpisování. Daňový odpis majetku se v daném zdaňovacím období neuplatní a odsune se do dalšího období. Přerušit odpis nelze u nehmotného majetku, věcného a časového odpisování. Přerušení odpisů se využívá zejména v případě, pokud by jejich uplatnění vedlo k daňové ztrátě nebo nebylo možné uplatnit odpočty od základu daně, slevy na dani. Existuje také možnost v prvním roce odpisování využít zvýšenou odpisovou sazbu.

Tvorba zákonných rezerv představuje daňovou výhodu v časovém přesunu daňové povinnosti. Při tvorbě těchto rezerv se vychází ze zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Také tvorba zákonných opravných položek k pohledávkám snižuje základ daně. Týká se jen pohledávek, které byly součástí základu daně. Titulem pro tvorbu opravné položky je pohledávka za dlužníkem v konkurzním řízení, nepromlčená pohledávka splatná do konce roku 1994 a také nevýznamná pohledávka.

### 3.2 Daň silniční

Zdanění, zpoplatnění provozu motorových vozidel se využívá v řadě zemí. OECD zařazuje daň z motorových vozidel do skupiny daní ze spotřeby, užívání vybraných výrobků. V ČR se tato daň uplatňuje na silniční motorová vozidla, která jsou určena k podnikání. Výběrem této daně se mají získat prostředky na opravy, údržby, rekonstrukce a výstavby silnic. Výnos z této daně je soustředěn ve Státním fondu dopravní infrastruktury.

**Předmětem daně** podle § 2 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDS) „...jsou motorová silniční vozidla a jejich přípojná vozidla *registrovaná a provozovaná v České republice*, jsou-li *používána k podnikání* nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činnosti, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání“. Předmětem daně jsou *vždy vozidla s hmotností nad 3,5 tuny*, která jsou určena výhradně k přepravě nákladů a jsou registrována v České republice. Od daně silniční mohou být vozidla také osvobozena. Jde například o vozidla s méně než čtyřmi koly, vozidla zabezpečující linkovou dopravu, vozidla na elektrický pohon nebo na hybridní pohon.

V § 5 ZDS je upraven **základ daně**, kterým je u osobních automobilů zdvihový objem motoru v  $\text{cm}^3$ . U návěsů je to součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav. U ostatních vozidel je základem daně největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav. Podle Jánošíkové (2009, s. 336) se „...Česká republika bude muset v blízké době přizpůsobit způsobu stanovení základu daně moderním státům a požadavkům Evropské unie, která projevuje snahu přebudovat základ daně pro výpočet daně z motorových vozidel tak, aby byl vybudován jasnější vztah mezi úrovní zdanění a emisemi  $\text{CO}_2$ “.

**Poplatník** silniční daně je upraven § 4 ZDS. Je to tedy fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem vozidla a je zapsána v technickém průkazu. Dále je to také osoba, která užívá vozidlo, pokud osoba zapsaná v technickém průkazu jako provozovatel zemřela, zanikla nebo byla zrušena. Poplatníkem může být také zaměstnavatel, pokud zaměstnanci používají k služebním cestám svá soukromá osobní vozidla a zaměstnavatel jim vyplácí cestovní náhrady. V tomto případě má zaměstnavatel dvě možnosti způsobu výpočtu daní. Může uplatnit 1/12 roční sazby za každý měsíc, ve kterém cesta probíhala. Nebo může využít speciální sazbu daně 25 Kč za každý den užívání vozidla pro služební účely, pokud je to pro

něj výhodnější. Tato volba je následně závazná pro celé zdaňovací období, změnit zvolený způsob lze až při podání daňového přiznání.

**Sazby daně** jsou upraveny v § 6 ZDS. Nižší sazby jsou pro osobní automobily, vyšší potom pro návěsy a ostatní vozidla. Sazba daně u osobních automobilů je v rozpětí od 1 200 Kč do 4 200 Kč, sazba daně u návěsů a ostatních vozidel se pohybuje od 1 800 Kč do 50 400 Kč. Sazbu daně lze i snížit, a to od data první registrace vozidla o 48 %, 40 % a 25 % vždy po následujících 36 měsících. Snížit sazbu lze také podle § 6/5,9,10 ZDS. Pokud si podnikatel koupí vozidlo, které bylo registrované před méně než 108 měsíci (tedy před méně než 9 roky), neměl by zapomenout toto snížení sazby daně využít, neboť si tím může do značné míry snížit výslednou daňovou povinnost. Opačný případ ovšem nastává u vozidel registrovaných poprvé před 31. prosincem 1989, v tomto případě se sazba daně musí zvýšit o 25 %.

**Zdaňovacím obdobím** je u silniční daně kalendářní rok. Povinnost vzniká v kalendářním měsíci, ve kterém je změna provozovatele zapsána v registru vozidel a v technickém průkazu vozidla. Původnímu poplatníkovi zaniká povinnost k silniční dani uplynutím kalendářního měsíce, který předchází kalendářnímu měsíci vzniku daňové povinnosti nového poplatníka. Daňové přiznání se podává do 31. ledna následujícího roku. V přiznání se uvádí také vozidla, která jsou od daně osvobozena.

V průběhu kalendářního roku platí poplatník zálohy na daň, a to nejpozději do 15. 4., 15. 7., 15. 10. a 15. 12. Pro splatnost záloh je rozhodným obdobím předcházející kalendářní čtvrtletí. U záloh splatných 15. 12. je rozhodným obdobím říjen a listopad. Tyto zálohy se počítají jako 1/12 roční sazby za každý měsíc, kdy jsou splněny podmínky pro vznik daňové povinnosti. Zálohy se neplatí u vozidel, která jsou pro účely silniční daně osvobozena. Záloha, daň i sleva na dani se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

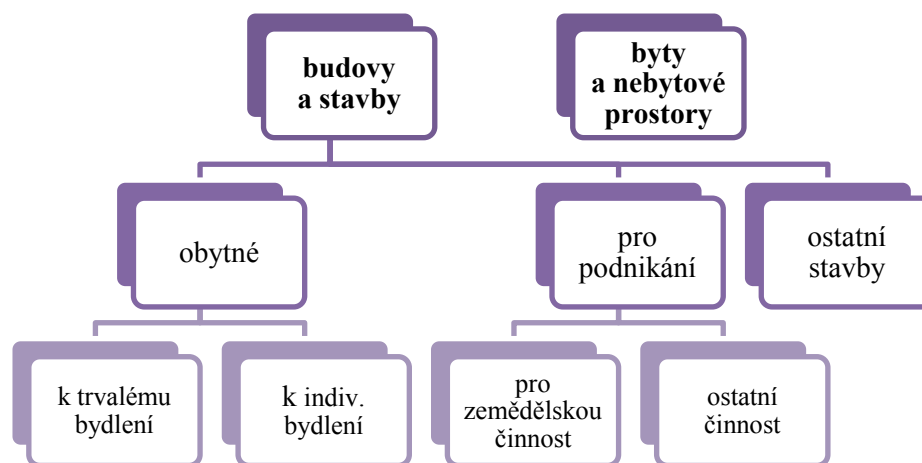
### **3.3 Daň z nemovitostí**

Daň z nemovitostí je začleněna do majetkových daní, které patří mezi nejstarší typ daní. V současné době mají majetkové daně v ČR jen omezený význam. Jejich výnosnost je zastíněna důchodovými daněmi, nicméně mají stále své nezastupitelné místo. Výnos této daně je stabilní, není ovlivněn konjunkturním vývojem. Stejně jako ve všech zemích EU, také v ČR je výnos této daně příjmem municipalitní. Tato daň je příjmem rozpočtů obcí, v jejichž katastru se nemovitost nachází, čímž se zvyšuje autonomie obcí.

Daň z nemovitostí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDN). Podle tohoto zákona se člení na daň ze staveb a daň z pozemků. Následující výklad je zaměřen zejména na podnikatelské subjekty.

**Předmětem daně** z pozemků jsou pozemky na území ČR vedené v katastru nemovitostí, tj. zemědělská a nezemědělská půda. Předmětem daně ze staveb dle § 7 ZDN jsou stavby, byty a samostatné nebytové prostory na území ČR, které jsou nemovitostí podle občanského zákoníku. Jde o stavby, které jsou evidované v katastru nemovitostí a podléhají kolaudaci, kolaudačnímu souhlasu nebo oznámení stavebnímu úřadu. Stavby, které nesplňují uvedené podmínky, nejsou pro účely tohoto zákona stavbami. Přehledně je předmět daně znázorněn obrázkem 3.1.

Obr. 3. 1: Předmět daně ze staveb



Zdroj: Vančurová (2012, s. 327).

ZDN určuje, které stavby nejsou předmětem daně (§ 2/2, § 7/2) a jaké stavby jsou od daně osvobozeny (viz § 4, § 9). Stavby pro účely podnikání obvykle nesmí být od daně osvobozeny.

**Základ daně** u staveb, bytů a samostatných nebytových prostor je rozdílný. U staveb je to výměra půdorysu nadzemní části stavby v m<sup>2</sup>. U bytů, samostatných nebytových prostor je základem daně tzv. upravená podlahová plocha, tj. součin výměry podlahové plochy a koeficientu 1,2. Tento způsob stanovení základu daně u staveb je zastaralý a v mnoha zemích Evropy byl nahrazen modernějším systémem ad valorem. Ten stanovuje základ daně podle hodnoty nemovitosti.

Základem daně u pozemků orné půdy, vinic, chmelnic, zahrad, ovocných sadů, travních porostů je cena půdy násobená výměrou v m<sup>2</sup>. U pozemků hospodářských lesů

a rybníků s intenzivním chovem ryb lze využít místo obvyklé ceny částku 3,80 Kč. Základem daně u ostatních pozemků je výměra v m<sup>2</sup>.

**Poplatníkem** této daně je většinou vlastník stavby, bytu, samostatného nebytového prostoru nebo pozemku. Tedy fyzická i právnická osoba, bez ohledu na bydliště nebo sídlo. Pokud má nemovitost více vlastníků, tak jsou poplatníkem buď všichni spoluvlastníci (platí daň společně a nerozdílně) nebo jednotliví spoluvlastníci samostatně (platí daň za svůj majetkový podíl).

**Sazba daně** u pozemků (§ 6 ZDN) orné půdy, chmelnic, vinic, záhrad a ovocných sadů je 0,75 %. Travní porosty, hospodářské lesy a rybníky s intenzivním chovem ryb mají sazbu daně 0,25 %. U ostatních ploch, zastavěných ploch a nádvoří je sazba 0,20 Kč/m<sup>2</sup>, u stavebního pozemku potom 2 Kč/m<sup>2</sup>. Sazba daně u zpevněné plochy určené k podnikání se liší podle typu činnosti. V případě zemědělské prvovýroby, lesního a vodního hospodářství je to 1 Kč/m<sup>2</sup>. Pro průmysl, stavebnictví, dopravu a další je stanovená sazba 5 Kč/m<sup>2</sup>.

Sazba daně ze staveb je upravena § 11 ZDN. U staveb pro *podnikatelskou činnost*, samostatných nebytových prostor určených pro *podnikání* se sazba liší podle předmětu činnosti, a to:

- zemědělská prvovýroba, lesní a vodní hospodářství – sazba 2 Kč/m<sup>2</sup>,
- průmysl, stavebnictví, doprava, energetika – sazba 10 Kč/m<sup>2</sup>,
- ostatní podnikatelská činnost – sazba 10 Kč/m<sup>2</sup>.

Za každé další nadzemní podlaží se základní sazba daně zvyšuje o 0,75 Kč. U staveb pro podnikání lze základní sazbu násobit koeficientem 1,5.

Stavba používaná k podnikání je stavba, která je skutečně užívána pro podnikatelskou činnost, také stavba evidovaná jako hmotný investiční majetek a pronajatá stavba určená k podnikání. Pokud je více předmětů činnosti, uplatní se sazba daně té činnosti, která zabírá převážnou část podlahové plochy.

Obce mají od roku 2008 zvýšené legislativní pravomoci. Mají možnost obecně závaznou vyhláškou rozhodnout o použití místního koeficientu 2, 3, 4, 5. Tímto koeficientem se násobí vypočtená daň podle § 12 ZDN. Konečná výše výsledné daně je také ovlivněna rozhodnutím obce zvýšit o jednu nebo snížit o tři kategorie koeficient dle velikosti obce a je ovlivněna také rozhodnutím obce využít koeficient 1,5.

Většina obcí možnost zavést koeficienty využívá až v posledních dvou letech. Například v roce 2013 zavádí podnikatelský koeficient město Ostrava (tj. koeficient 1,5).



Ve Frýdku Místku byl letos zaveden místní koeficient 2, stejný koeficient využívá i Opava. Nejvyšší koeficient v Moravskoslezském kraji je např. v Čeladné, a to na úrovni 5. V následující tabulce 3.3 je přehledně zpracován vývoj místních koeficientů ve třech největších městech ČR. V současné době jsou místní i podnikatelské koeficienty ve všech městech stejné.

Tab. 3. 3: *Vývoj místních koeficientů, podnikatelských koeficientů*

Město	MK 2013	MK 2012	PK 2013	PK 2012
Praha	1	1	1,5	1,5
Brno	1	1	1,5	1,5
Ostrava	1	1	1,5	1

Zdroj: KLÍMÁNKOVÁ, Gabriela. Daň z nemovitostí 2013: Která okresní města zvýší daně. In: *Měsíc.cz* [online]. 2012 [cit 2013-02-23]. Dostupný z WWW: <<http://www.mesec.cz/clanky/dan-z-nemovitosti-2013-ktera-okresni-mesta-zvysi-dan>>.

**Zdaňovacím obdobím** daně z nemovitostí je kalendářní rok. Pro výpočet daně se vychází ze stavu k 1. lednu příslušného zdaňovacího období, ke změnám v průběhu roku se nepřihlíží. Daňové přiznání se podává, pokud nově vznikla daňová povinnost nebo došlo ke změně okolností, které ovlivňují daň. Jestliže již v minulosti podal poplatník přiznání a nedošlo k žádným změnám ovlivňujícím výši daňové povinnosti, daňové přiznání se již nepodává. Daň se vyměří ve výši poslední známé daně, za den doručení se pak považuje 31. leden. Daňové přiznání se nepodává, pokud se změní sazby, koeficienty, průměrné ceny. Daňová povinnost se v tomto případě poplatníkovi sdělí platebním výměrem.

Splatnost daně se odvíjí od výše daňové povinnosti. Pokud nepřesahuje 5 000 Kč, je splatná do 31. 5. Daňovou povinnost přesahující 5 000 Kč lze rozdělit na dvě stejné splátky, které jsou splatné do 31. 5. a 30. 11. V případě provozování zemědělské výroby má poplatník možnost uhradit daň ve dvou stejných splátkách, a to do 31. 8. a 30. 11.

### 3.4 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (DPH) je všeobecnou spotřební daní. Poprvé byla zavedena ve Francii. V současné době je DPH zavedeno ve všech zemích EU. Harmonizace této daně je nutná k fungování společného trhu. DPH je upraveno zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH).

Daň z přidané hodnoty je teoreticky i aplikačně složitá a mnohotvárná. Postihuje spotřebu, proto má velký dopad na skupinu obyvatel s nižšími příjmy. DPH se vybírá na každém stupni zpracování z nově přidané hodnoty. Její zachycení je ovšem obtížné

a nákladné. Z tohoto důvodu se daň stanovuje nepřímou. Každý subjekt zdaní svou veškerou produkci, výslednou daňovou povinnost potom může snížit o daň zaplacenou v cenách nákupu. Nárok není u plnění, která nejsou použita k ekonomické činnosti. Prodej je v terminologii DPH výstupem, nákup je vstupem.

Daňová povinnost je potom rozdíl mezi sumou daně na výstupu a sumou daně na vstupu, tzv. odpočtu daně. Výsledná daňová povinnost může vyjít kladná i záporná. Kladný rozdíl se nazývá vlastní daňová povinnost, tj. závazek vůči státu. Záporný rozdíl se nazývá nadměrný odpočet, tj. pohledávka za státem.

**Předmět daně** je upraven § 2 ZDPH a jde o dodání zboží, převod nemovitostí, poskytnutí služby, dovoz zboží, pořízení zboží z EU a pořízení nového dopravního prostředku z EU osobou nepovinnou k dani. Aby bylo plnění předmětem daně, musí k němu dojít v rámci ekonomické činnosti<sup>8</sup> a místo plnění musí být v tuzemsku. Zdanitelné plnění je plnění, které je předmětem daně, není od daně osvobozeno a rozumí se tím plnění, u kterého plátcí vznikla povinnost přiznat a odvést daň. Plnění nemusí být vždy předmětem daně (§ 2a ZDPH). Plnění, které je předmětem může být zdanitelné (§ 13 – § 20 ZDPH) nebo osvobozené, a to s nárokem na odpočet (§ 63 – § 71g ZDPH) nebo bez nároku na odpočet (§ 51 – § 62 ZDPH).

DPH se týká širokého okruhu osob, mezi které patří plátce (§ 6 ZDPH), osoby identifikované k dani (§ 6g ZDPH), osoby povinné k dani (§ 5 ZDPH). Osoba povinná k dani je FO, PO, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Plátcem se tato osoba stává překročením obrátu, zakoupením zboží nad určitou hranici, přijetím i poskytnutím služby do jiného členského státu. Ve většině případů vzniká povinnost přiznat a odvést daň dodavatelům. V zemích EU se zavedl zkušební systém přenesené daňové povinnosti (reverse charge). Používá se v případech, kde hrozí riziko daňového úniku. Dodavatel dodává bez daně, povinnost přiznat a odvést daň se přenáší na příjemce. U nás se to týká stavebních a montážních prací, dodání zlata, odpadu a šrotu, převodu povolenek na emise skleníkových plynů.

**Základem daně** je celková částka úplaty obdržaná (nebo se má obdržet) za uskutečněné plnění od osoby, pro kterou se plnění uskutečnilo (nebo od třetích osob), snížená o daň z tohoto plnění. Do základu daně se zahrnují také dotace k ceně, spotřební daně, daně z energií, vedlejší výdaje. Základ daně se snižuje o poskytnuté slevy.

---

<sup>8</sup> Ekonomická činnost je činnost výrobců, obchodníků, poskytovatelů služeb, zemědělská výroba, soustavné vykonávání nezávislé činnosti a příjmy ze soustavného využívání hmotného a nehmotného majetku.

Výpočet se odvíjí od toho, zda je úhrada bez daně nebo s daní. Pokud se vychází z úplaty bez daně, používá se *metoda zdola*. DPH se potom vypočítá podle vzorce 3.1. Pokud je úplata včetně daně, používá se *metoda shora*. V tomto případě se používá přepočítávací koeficient. Ten se vypočítá podle vzorce 3.2. Tento koeficient se zaokrouhluje na čtyři desetinná místa. DPH se potom zjistí jako součin základu daně a přepočítávacího koeficientu.

$$(sazba\ daně \times základ\ daně) / 100 \quad (3.1)$$

$$sazba\ daně / (sazba\ daně + 100) \quad (3.2)$$

**Sazba daně** má v ČR dvě úrovně, a to základní a sníženou. Sazby daně v posledních letech výrazně vzrostly, zejména u snížené sazby. Nižší sazba se většinou uplatňuje u výrobků a služeb, které využívají obyvatelé s nižšími příjmy. Do základní sazby patří všechny případy, které nejsou výslovně uvedeny v ZDPH nebo v přílohách k tomuto zákonu. Snížená sazba daně u zboží je uvedena v příloze č. 3. Služby se sníženou sazbou jsou upraveny přílohou č. 2. Nulová sazba daně v ČR neexistuje, ale v podstatě se uplatňuje formou osvobození. Vývoj sazeb daně ukazuje tabulka 3.4.

Proces harmonizace DPH v EU je zaměřen především na předmět daně a sazby daně. Stanovila se minimální sazba daně, základní je 15 % a snížená 5 %. Členské státy mohou tyto sazby zvýšit. Regulována je především snížená sazba daně, do které spadá jen vyjmenované zboží a služby. Pod sníženou sazbou spadají služby s vysokým podílem lidské práce.

Tab. 3. 4: Sazby DPH

Rok	2009	2010	2011	2012	2013
Základní sazba	19 %	20 %	20 %	20 %	21 %
Snížená sazba	9 %	10 %	10 %	14 %	15 %

Zdroj: Vlastní zpracování podle ZDPH.

V období od roku 1993 do konce roku 2007 byla snížená sazba daně pouze 5 %. Za posledních 10 let se zvýšila o 10 %. Naopak základní sazba daně byla v roce 1993 na úrovni 23 % a postupně se snižovala. V současnosti se opět zvyšuje, což vede k přesunu daňového břemene na spotřebitele.

U **zdaňovacího období** nastala v roce 2013 změna – základním zdaňovacím obdobím je měsíc. Osoba, která se stane plátcem v roce 2013 je měsíčním plátcem bez ohledu na výši obratu. Čtvrtletním plátcem se může stát až od třetího roku, pokud nepřesáhne obrat 10 milionů Kč.

### **3.5 Poplatky**

Kromě daní společnosti mohou platit také poplatky, které byly charakterizovány v druhé kapitole. Soustava poplatků je stejně rozmanitá jako soustava daní. V ČR existují soudní, místní a správní poplatky. Do této kategorie lze také zahrnout zvláštní dávky poplatkového charakteru stojící mimo kategorii poplatků. Jde o poplatky za užívání dálnic a poplatky na ochranu životního prostředí. Ve společnosti Elmontex a.s. se vyskytují správní poplatky a poplatky spojené s užíváním silnic, proto je následující výklad zaměřen právě na uvedené druhy poplatků.

#### **Správní poplatky**

Tímto poplatkem žadatel přispívá na činnost, která se pro něj uskutečňuje. Náklady nese jedinec, který má o daný úkon zájem. Účelem těchto poplatků je zabránit zbytečnému podání žádosti. Výše sazby musí být stanovena tak, aby byl úkon pro poplatníka dostupný. Předmětem správních poplatků je správní řízení, vychází se ze zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. Jednotlivé zpoplatněné položky jsou uvedeny v sazebníku poplatků, který je přílohou k tomuto zákonu.

#### **Poplatky spojené s užíváním dálnic a silnic**

Zpoplatňuje se užívání pozemní komunikace označené dopravní značkou zpoplatnění a také užívání pozemní komunikace stanovenými druhy motorových vozidel. Poplatky se stanoví podle typu vozidla a ujetých kilometrů po zpoplatněné komunikaci (mýtné) nebo podle časového období užívání zpoplatněné komunikace (časový poplatek). Časový poplatek platí uživatelé vozidla nejméně se čtyřmi koly s hmotností méně než dvanáct tun. Mýtné se platí v případech užívání komunikace motorovým vozidlem nejméně se čtyřmi koly s hmotností nejméně dvanáct tun. Tyto poplatky jsou upraveny zákonem č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů.

### **3.6 Daně z účetního a daňového pohledu**

Společnosti musí nejen daně platit, ale také o nich musí účtovat. Pro účtování daní slouží v účtové osnově účtová skupina 34 – pohledávky a závazky vůči správci daně, která slouží pro účtování jednotlivých daní. V této skupině jsou účty 341 - daň z příjmů, 342 – ostatní přímé daně, 343 – daň z přidané hodnoty, 345 – ostatní daně a poplatky. Postup účtování daní je zobrazen schématem 3.1.

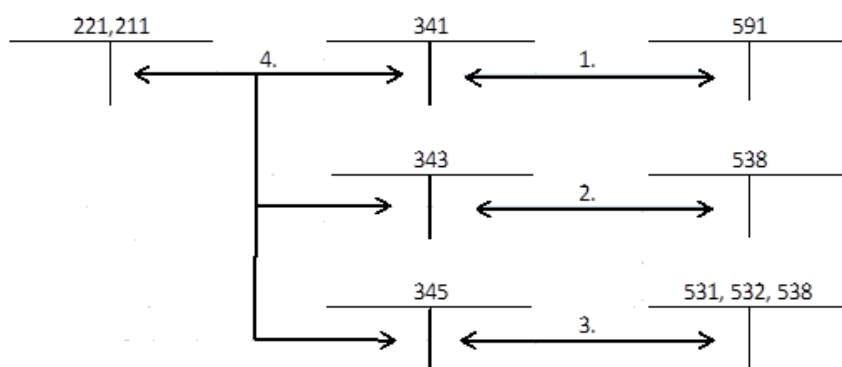
**Účet 341** – daň z příjmů, se používá pro účtování daně z příjmů účetní jednotky. Celková daňová povinnost se účtuje přes nákladový účet 591 – daň z příjmů z běžné činnosti a ve prospěch účtu 341. Případný doměrek daně se účtuje přes nákladový účet 595 - dodatečný odvod daně z příjmů a ve prospěch účtu 341.

**Účet 342** – ostatní přímé daně, se využívá v případě, kdy je účetní jednotka plátcem, ale poplatníkem daně je někdo jiný. Využívá se například při účtování zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti nebo srážkové daně.

**Účet 343** – daň z přidané hodnoty, se používá, pokud je společnost plátcem DPH, ale poplatníkem je konečný spotřebitel. Pokud není společnost plátcem DPH, potom o této dani vůbec neúčtuje a zahrne se do ceny pořízeného majetku nebo služeb. Při nákupu od plátce DPH má společnost nárok na odpočet, ten se účtuje jako pohledávka vůči finančnímu úřadu na účtu 343, při prodeji se musí účtovat o daňové povinnosti, tj. ve prospěch účtu 343. Doměrek DPH se účtuje přes nákladový účet 538 a ve prospěch účtu 343.

**Účet 345** – ostatní daně a poplatky, slouží k účtování ostatních daní, které nejsou účtovány na předchozích účtech. Jde tedy o daň z nemovitostí, silniční a spotřební daň, daň darovací, dědickou a z převodu nemovitostí. K tomuto účtu je vhodné vést analytickou evidenci podle jednotlivých daní. Předpis *daň silniční* se účtuje na vrub nákladového účtu 531 – daň silniční a ve prospěch účtu 345. *Daň z nemovitostí* se účtuje na vrub účtu 532 – daň z nemovitostí a ve prospěch účtu 345. *Daň z převodu nemovitostí, dědická a darovací daň* se účtuje pomocí účtu 538 – ostatní daně a poplatky a ve prospěch účtu 345.

*Schéma 3. 1: Účtování daní*



Zdroj: Vlastní zpracování.

Účetní případy:

1. předpis daně z příjmů,
2. předpis daně z přidané hodnoty,
3. předpis daně silniční, z nemovitostí, darovací, dědické, z převodu nemovitostí,
4. úhrada daní, záloha na daň.

Vzhledem k tomu, že většině společností vzniká daňová povinnost k více daním, je důležité věnovat pozornost pravidlům, která jsou stanovena v ZDP a určují, které daně jsou uznatelné a které nikdy uznatelné nebudou. Ve většině případů nejsou daňově uznatelné daně, které byly zaplacený za původního vlastníka.

**Silniční daň** je uznatelná, pokud je zaplacená na jméno provozovatele. V případě nájmu není nájemcem zaplacená daň uznatelná. Výjimka je ovšem u nájmu vozidel formou finančního pronájmu, kdy daň zaplacená nájemcem je uznatelným nákladem. V tomto případě je totiž nájemce zapsán jako provozovatel vozidla.

**Daň z nemovitostí** je uznatelným nákladem podle § 24/2/ch ZDP, pouze pokud byla zaplacená. **Daň z převodu nemovitostí** je uznatelná dle § 24/2/ch ZDP, a to i v případě, kdy je zaplacená ručitelem za původního vlastníka. Naopak dle § 25/1/s ZDP daň **dědická, darovací** nikdy nebude daňově uznatelným nákladem. **Daň z příjmů právnických osob** není uznatelným nákladem, proto se také základ daně odvozuje z výsledku hospodaření před zdaněním.

Pokud není poplatník plátcem **daně z přidané hodnoty**, je tato daň uznatelným nákladem. V opačném případě tato daň není uznatelná. Ovšem může nastat situace, kdy i u plátce bude uznatelná. Jedná se o případ, kdy se nemůže uplatnit odpočet daně z přidané hodnoty (např. plátce uplatňuje částečné odpočty, neměl daňový doklad).

### 3.7 Dílčí závěr

Jak již bylo zmíněno na začátku této kapitoly, jsou zde charakterizovány jednotlivé daně. Jde o výčet daní zaměřených na společnost Elmontex a.s. U různých společností se nemusí vyskytovat všechny zmíněné daně, společnosti mohou být zdaněny také dalšími daněmi. Mezi které může patřit spotřební, dědická a darovací daň, daň z převodu nemovitostí.

## 4 Analýza daňové povinnosti ve vybrané společnosti

Tato kapitola diplomové práce je praktickou částí se zaměřením na konkrétní společnost. Jak již z názvu vyplývá, zabývá se výpočtem daňové povinnosti a její analýzou. Výpočty vychází z údajů za poslední tři roky, tedy rok 2012, 2011 a 2010.

### 4.1 Obecné informace o společnosti<sup>9</sup>

Pro praktickou část diplomové práce jsem si vybrala společnost **Elmontex a.s.** Tato společnost byla založena a zapsána do obchodního rejstříku v roce 1992. Ve společnosti působí řada bývalých pracovníků ze státního podniku EZ Brno. Elmontex a.s. sídlí v Ostravě na Vratimovské ulici v Kunčičkách. V roce 1994 se společnost rozšířila o hotelový dům v Ostravě – Hrabůvce a v roce 1998 o letecké služby.

V roce 2008 společnost změnila právní formu podnikání ze společnosti s ručením omezeným na akciovou společnost. Společnost se začíná postupně rozrůstat, o čemž svědčí i narůstající počet zaměstnanců (přibližně ze 40 na více než 80). Důkazem kvalitního vedení je fakt, že Elmontex a.s. získává významné a velké zakázky.

Společnost zajišťuje především elektromontáže a s tím související projekty, dodávky, montáže, zkoušení a uvádění zařízení do provozu, a to v oblasti silnoproudé i v oblasti měření a regulace. **Předmět podnikání**, který je zapsán v obchodním rejstříku:

- letecké práce,
- montáž, oprava a údržba elektrických zařízení,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- hostinská činnost,
- projektová činnost ve výstavbě,
- malířství, lakýrnictví, natěračství,
- pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor,
- ubytovací služby v ubytovacích zařízeních.

### 4.2 Výpočet daňové povinnosti

Společnost platí ve sledovaném období nejen daň z příjmů právnických osob, ale také další daně, mezi které patří silniční daň, daň z nemovitostí, daň z přidané hodnoty. Platí také poplatky, a to správní poplatky a poplatky spojené s užíváním silnic a dálnic. Tabulka 4.1

---

<sup>9</sup> Zdroj: [www.elmontex.cz](http://www.elmontex.cz).

obsahuje všechny daně a poplatky, které v ČR existují a mohly by se vztahovat na právnické osoby. Následně je provedena analýza, jakým daním a v jaké situaci bude společnost Elmontex a.s. podléhat.

Tab. 4. 1: *Daňový přehled*

daň	ano	ne
daň z příjmů právnických osob	X	
daň z nemovitostí	X	
daň silniční	X	
daň z přidané hodnoty	X	
daň darovací	X	X
daň dědická	X	X
daň z převodu nemovitostí	X	X
daň spotřební		X
energetické daně		X
soudní poplatky	X	X
správní poplatky	X	
místní poplatky		X
poplatky za užívání silnic a dálnic	X	
clo		X
SP a ZP za zaměstnance	X	

Zdroj: Vlastní zpracování.

Společnost tedy bude vždy podléhat dani z příjmů právnických osob. Jelikož vlastní pozemky, stavby a motorová vozidla určená k podnikání, podléhá dani z nemovitostí a dani silniční. Společnost je plátcem DPH, proto podléhá i dani z přidané hodnoty. Naopak nepodléhá energetické, spotřební dani a místním poplatkům. Společnost může, ale nemusí podléhat soudnímu poplatku, stejně tak i správnímu. Za sledované období tří let podléhala pouze správnímu poplatku a dále také poplatku za užívání silnic a dálnic. Dani dědické nebo darovací by mohla podléhat, pokud by zdělila majetek nebo by společnosti někdo daroval majetek. Stejně tak by mohla podléhat dani z převodu nemovitostí, pokud by prodala některou ze svých nemovitostí. Clu by podléhala, pokud by pořídila zboží ze zemí mimo EU. Společnost je také povinna odvádět sociální a zdravotní pojištění za své zaměstnance. Tato platba není daní ani poplatkem, ale svými vlastnostmi se jim podobá.



#### 4.2.1 Daň z příjmů právnických osob

Společnost Elmontex má právní formu akciové společnosti a je povinna nechat si ověřit účetní závěrku auditorem. Převažující zdanitelná činnost je montáž, oprava a údržba elektrického zařízení a ubytovací služby včetně hostinské činnosti. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, jelikož společnost podléhá auditu, přiznání podává až k 1. 7. následujícího roku po uplynutí zdaňovacího období.

Tab. 4. 2: Daň z příjmů 2010

<b>účetní VH</b>	<b>1 125 758</b>
úpravy	
• připočitatelné	135 348
• odpočitatelné	- 1 507 717
základ daně	- 246 611
<b>výsledná daň</b>	<b>0</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

Za **rok 2010** společnost Elmontex a.s. vykázala celkové výnosy ve výši 52 256 254 Kč, celkové náklady před daní 51 130 496 Kč. Z toho vznikl účetní výsledek hospodaření 1 125 758 Kč, který je třeba upravit podle ZDP. Jak je vidět z tabulky 4.2, vznikly připočitatelné i odpočitatelné položky. Výsledek hospodaření se zvýšil o 135 348 Kč, z toho:

- náklady na reprezentaci ve výši 57 391 Kč,
- poskytnuté dary ve výši 7 500 Kč,
- pokuty a penále ve výši 50 310 Kč,
- náklady předchozího období ve výši 20 147 Kč.

Dále došlo ke snížení výsledku hospodaření o rozdíl mezi daňovým a účetním odpisem (daňový 3 055 000 Kč, účetní 1 547 283 Kč). Po úpravách byl vykázán záporný daňový základ -246 611 Kč. Tuto daňovou ztrátu lze uplatnit jako položku snižující ZD v dalších letech. Společnost tedy za rok 2010 neplatila daň z příjmů, během roku zaplatila na zálohách 828 800 Kč a v této výši vznikl přeplatek na dani.

Za **rok 2011** vykázala společnost celkové náklady 74 207 071 Kč (před daní) a výnosy 75 854 404 Kč. Výsledek hospodaření ve srovnání s rokem 2010 vzrostl, dosáhl částky 1 647 333 Kč. Následně se zvýšil o:

- reprezentaci ve výši 56 372 Kč,
- dar ve výši 4 000 Kč,

- ostatní pokuty a penále ve výši 141 621 Kč,
- odpis pohledávky ve výši 118 Kč,
- ostatní provozní náklady ve výši 201 Kč,
- ostatní rezervy ve výši 50 101 Kč,
- opravné položky ve výši 85 000 Kč.

Od účetního výsledku se odečetla částka 1 082 659 Kč, o kterou jsou daňové odpisy (3 500 378 Kč) vyšší než účetní (2 417 719 Kč). Touto úpravou se z účetního základu stal daňový základ, od kterého se následně odečetla ztráta z minulého roku a poskytnutý dar. Společnost zaměstnává 5,75 přepočtených zaměstnanců se zdravotním postižením a dosáhla tedy slevy na dani ve výši 103 500 Kč. Během roku zaplatila na dani zálohy ve výši 229 600 Kč, opět vznikl přeplatek na dani, a to ve výši 209 410 Kč. Tabulka 4.3 zobrazuje postup výpočtu daně z příjmů za rok 2011.

Tab. 4. 3: Daň z příjmů 2011

<b>účetní VH</b>	<b>1 647 333</b>
úpravy	
• připočitatelné	337 413
• odpočitatelné	- 1 082 659
základ daně	902 087
ztráta	- 246 611
dar	- 4 000
snížený, zaokrouhlený ZD	651 000
sazba daně	19 %
daň	123 690
sleva na dani	- 103 500
<b>výsledná daň</b>	<b>20 190</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

V porovnání s rokem 2010 se zvýšil výsledek hospodaření o 521 575 Kč, došlo také ke zvýšení neuznatelných nákladů o 202 065 Kč. Dochází k postupnému snižování rozdílu mezi daňovými a účetními odpisy. V roce 2010 vznikla daňová ztráta, v roce 2011 byl již vykázán kladný základ daně, který se následně snížil o ztrátu, tím došlo ke snížení výsledné velikosti daně. Pokud by nevznikla ztráta (při zachování ostatních údajů), snížený základ daně by byl 898 000 Kč a výsledná daň 67 120 Kč.

**Za rok 2012** společnost dosud nepodala daňové přiznání (k 1. 3. 2013), neboť musí účetní závěrku nechat ověřit auditorem. Společnost vykázala výnosy 101 207 953 Kč, náklady před zdaněním 99 262 941 Kč. Účetní výsledek hospodaření se upraví o:

- ostatní rezervy (50 101 Kč),
- účetní opravné položky k pohledávkám (48 616 Kč),
- reprezentaci (67 995 Kč),
- ostatní nedaňové služby (9 979 Kč),
- ostatní pokuty a penále (259 895 Kč),
- dary (6 500 Kč),
- ostatní provozní náklady (1 910 Kč).

Dojde ke snížení o rozdíl mezi daňovými odpisy (3 599 443 Kč) a účetními odpisy (2 649 326 Kč), následně se odečte poskytnutý dar ve výši 6 500 Kč. Společnost uplatní slevu na dani ve výši 60 660 Kč (3,37 přepočtených zaměstnanců se zdravotním postižením). Zálohy na daň z příjmů se neplatily, protože v předchozím období nebyla daňová povinnost vyšší než 30 000 Kč. Výpočet daně je znázorněn v tabulce 4.4.

*Tab. 4. 4: Daň z příjmů 2012*

<b>účetní VH</b>	<b>1 945 012</b>
úpravy	
• připočitatelné	444 996
• odpočitatelné	- 950 117
základ daně	1 439 891
dar	- 6 500
snížený, zaokrouhlený ZD	1 433 000
sazba daně	19 %
daň	272 270
sleva na dani	- 60 660
<b>výsledná daň</b>	<b>211 610</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

V porovnání s předchozím rokem se zvýšil výsledek hospodaření o téměř 300 000 Kč, neuznatelné náklady se zvýšily přibližně o 108 000 Kč. Výrazně se snížila sleva na dani, což je způsobeno odchodem dvou zaměstnanců se zdravotním postižením a snížením odpracované doby zbývajících zaměstnanci. Výsledná daň je 211 610 Kč, došlo tedy k výraznému navýšení, které je způsobené zvýšením výnosů, neuznatelných nákladů a snížením slevy.

#### 4.2.2 Daň silniční

Společnost Elmontex a.s. vlastní několik osobních i nákladních vozidel. V průběhu sledovaného období došlo k prodeji některých z vozidel a byly také pořízeny nové vozy. V evidenci vozidel podléhajících silniční dani jsou tedy následující **osobní automobily**:

- BMW X5 – 2 993 cm<sup>3</sup>, první registrace 8/2009,
- Škoda Fabia Easy – 1 198 cm<sup>3</sup>, první registrace 4/2006,
- Škoda Fabia Combi (1) – 1 198 cm<sup>3</sup>, první registrace 10/2006,
- Škoda Fabia Combi (2) – 1 390 cm<sup>3</sup>, první registrace 7/2007,
- Škoda Fabia Combi (3) – 1 198 cm<sup>3</sup>, první registrace 12/2007.

Dále silniční dani podléhají následující **nákladní vozidla**:

- Fiat Ducato 2005 – 2 nápravy, 3,2 tun, první registrace 6/1997, prodáno 23. 2. 2010,
- Avia A31.1 LPK – 2 nápravy, 5,9 tun, první registrace 12/1992,
- Avia A31.1 N – 2 nápravy, 5,9 tun, první registrace 7/1992, prodáno 16. 1. 2012,
- Fiat Ducato Combi – 2 nápravy, 3,2 tun, první registrace 12/2001,
- Fiat Ulysse – 2 nápravy, 2,5 tun, první registrace 6/2004, prodáno 7. 2. 2011,
- Peugeot Partner (1) – 2 nápravy, 1,8 tun, první registrace 4/2008,
- Peugeot Partner (2) – 2 nápravy, 1,8 tun, první registrace 4/2008,
- Peugeot Boxer – 2 nápravy, 3,5 tun, první registrace 12/2009.

V průběhu sledovaného období **pořádila** společnost následující vozidla:

- Peugeot Expert (1) – 1 560 cm<sup>3</sup>, první registrace 3/2010, pořízeno 23. 2. 2010,
- Peugeot Expert (2) – 1 560 cm<sup>3</sup>, první registrace 10/2010, pořízeno 14. 10. 2010,
- Fiat Bravo Combi – 1 368 cm<sup>3</sup>, první registrace 2/2011, pořízeno 23. 2. 2011,
- Dacia Duster – 1 598 cm<sup>3</sup>, první registrace 3/2012, pořízeno 23. 3. 2012,
- Škoda Octavia – 1 968 cm<sup>3</sup>, první registrace 9/2012, pořízeno 20. 9. 2012.

Výpočet silniční daně je přehledně zpracován v následujících tabulkách. Při výpočtu je nutné sledovat aktuální sazbu silniční daně a také datum první registrace (z důvodu možného snížení sazby daně s měsíční přesností). V průběhu zdaňovacího období se platí zálohy, po jeho skončení je nutné podat daňové přiznání. Tabulka 4.5 zachycuje silniční daň za rok 2010, tabulka 4.6 potom za rok 2011.

Tab. 4. 5: Silniční daň 2010

vozidlo	sazba daně	snížení			snížená sazba daně	počet měsíců					daň
		48 %	40 %	25 %		I.	II.	III.	IV.	V.	
Peugeot Expert (1)	3 000	10x			1 560	1	3	3	2	1	1 300
Peugeot Expert (2)	3 000	3x			1 560	-	-	-	2	1	390
BMW X5	3 600	12x			1 872	3	3	3	2	1	1 872
Škoda Fabia Easy	1 800		12x		1 080	3	3	3	2	1	1 080
Škoda Fabia (1)	1 800		12x		1 080	3	3	3	2	1	1 080
Škoda Fabia (2)	2 400	6x	6x		1 248/1 440	3	3	3	2	1	1 344
Škoda Fabia (3)	1 800	11x	1x		936/1 080	3	3	3	2	1	948
Fiat Ducato 2005	3 600					2	-	-	-	-	600
Avia A31.1 LPK	6 000					3	3	3	2	1	6 000
Avia A31.1 N	6 000					3	3	3	2	1	6 000
Fiat Ducato Combi	3 600			11x	2 700	3	3	3	2	1	2 775
Fiat Ulysse	3 600		5x	7x	2 160/2 700	3	3	3	2	1	2 475
Peugeot Partner (1)	2 400	12x			1 248	3	3	3	2	1	1 248
Peugeot Partner (2)	2 400	12x			1 248	3	3	3	2	1	1 248
Peugeot Boxer	3 600	12x			1 872	3	3	3	2	1	1 872
zaměstnanecké voz.	25					5	3	3	3	2	400
<b>celkem</b>											<b>30 632</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

Tab. 4. 6: Silniční daň 2011

vozidlo	sazba daně	snížení			snížená sazba daně	počet měsíců					daň
		48 %	40 %	25 %		I.	II.	III.	IV.	V.	
Peugeot Expert (1)	3 000	12x			1 560	3	3	3	2	1	1 560
Peugeot Expert (2)	3 000	12x			1 560	3	3	3	2	1	1 560
BMW X5	3 600	7x	5x		1 872/2 160	3	3	3	2	1	1 992
Škoda Fabia Easy	1 800		12x		1 080	3	3	3	2	1	1 080
Škoda Fabia (1)	1 800		12x		1 080	3	3	3	2	1	1 080
Škoda Fabia (2)	2 400		12x		1 440	3	3	3	2	1	1 440
Škoda Fabia (3)	1 800		12x		1 080	3	3	3	2	1	1 080
Fiat Bravo Combi	2 400	11x			1 248	2	3	3	2	1	1 144
Avia A31.1 LPK	6 000					3	3	3	2	1	6 000
Avia A31.1 N	6 000					3	3	3	2	1	6 000
Fiat Ducato Combi	3 600					3	3	3	2	1	3 600
Fiat Ulysse	3 600			2x	2 700	2	-	-	-	-	450
Peugeot Partner (1)	2 400	3x	9x		1 248/1 440	3	3	3	2	1	1 392
Peugeot Partner (2)	2 400	3x	9x		1 248/1 440	3	3	3	2	1	1 392
Peugeot Boxer	3 600	12x			1 872	3	3	3	2	1	1 872
zaměstnanecké voz.	25					3	9	5	1	2	500
<b>celkem</b>											<b>32 142</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

Za rok 2010 zaplatila společnost zálohy ve výši 25 550 Kč, vypočtená daň byla 30 632 Kč, vznikl tedy doplatek ve výši 5 082 Kč. V únoru byl zakoupen Peugeot Expert a užíván byl až od března, stejný typ vozidla se koupil v říjnu a hned se začal užívat. Společnost v únoru prodala Fiat Ducato 2005. Jeden ze zaměstnanců společnosti po uzavřené dohodě užívá své vozidlo ke služebním cestám a za tyto cesty jsou vypláceny cestovní náhrady. Jelikož je automobil užíván jen 16 dní v roce, je vhodnější využít denní sazbu 25 Kč. Pokud by ovšem začal zaměstnanec užívat vozidlo častěji, bylo by výhodnější užít klasickou sazbu daně. U většiny vozidel došlo ke snížení roční sazby daně, což pozitivně ovlivnilo výslednou velikost daně.

V roce 2011 společnost zaplatila zálohy ve výši 32 000 Kč, celková daň byla ovšem 32 142 Kč a vznikl tedy doplatek ve výši 142 Kč. Během tohoto roku prodala společnost automobil Fiat Ullysse a nově pořídila Fiat Bravo. I během tohoto roku užíval jeden zaměstnanec své soukromé vozidlo ke služebním účelům. Tentokrát 20 dní za rok, stále se využívá denní sazba daně 25 Kč. V porovnání s rokem 2010 se na dani zaplatilo o 1 510 Kč více. Tabulka 4.7 obsahuje výpočet silniční daně za rok 2012.

Tab. 4. 7: Silniční daň 2012

vozidlo	sazba daně	snížení			snížená sazba daně	počet měsíců					daň
		48 %	40 %	25 %		I.	II.	III.	IV.	V.	
Peugeot Expert (1)	3 000	12x			1 560	3	3	3	2	1	1 560
Peugeot Expert (2)	3 000	12x			1 560	3	3	3	2	1	1 560
BMW X5	3 600		12x		2 160	3	3	3	2	1	2 160
Škoda Fabia Easy	1 800		3x	9x	1 080/ 1350	3	3	3	2	1	1 283
Škoda Fabia (1)	1 800		9x	3x	1 080/ 1350	3	3	3	2	1	1 148
Škoda Fabia (2)	2 400		12x		1 440	3	3	3	2	1	1 440
Škoda Fabia (3)	1 800		12x		1 080	3	3	3	2	1	1 080
Fiat Bravo Combi	2 400	12x			1 248	3	3	3	2	1	1 248
Dacia Duster	3 000	10x			1 560	1	3	3	2	1	1 300
Škoda Octavia	3 000	4x			1 560	-	-	1	2	1	520
Avia A31.1 LPK	6 000					3	3	3	2	1	6 000
Avia A31.1 N	6 000					1	-	-	-	-	500
Fiat Ducato Combi	3 600					3	3	3	2	1	3 600
Peugeot Partner (1)	2 400		12x		1 440	3	3	3	2	1	1 440
Peugeot Partner (2)	2 400		12x		1 440	3	3	3	2	1	1 440
Peugeot Boxer	3 600	11x	1x		1 872/2 160	3	3	3	2	1	1 896
zaměstnanecké voz.	25					2	4	5	4	4	475
<b>celkem</b>											<b>28 650</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

Zálohy zaplacené **za rok 2012** byly 32 000 Kč, výsledná daň byla pouze 28 650 Kč a vznikl tedy přeplatek ve výši 3 350 Kč. To je způsobeno prodejem nákladního vozu Avia A31.1 N, který měl vysokou sazbu daně. Během roku se nově pořídily dva automobily, a to Dacia Duster a Škoda Octavia. Také v roce 2012 se užívalo soukromé vozidlo zaměstnance ke služebním účelům, tentokrát 19 dní. I v tomto případě je výhodnější denní sazba daně.

Z porovnání ročních výsledných daní vyplývá, že nejvyšší daň byla v roce 2011 a nejnižší potom v roce 2012. Společnost si v průběhu sledovaného období drží relativně vysoký počet vozidel, a to v průměru 15. Je otázkou, zda je tento počet vozidel opravdu nutný a zda by nebylo možné jejich počet snížit. To by vedlo nejen k poklesu silniční daně, ale také k úspoře nákladů souvisejících s provozem vozidel. Společnost zastává názor, že všechny vozidla opravdu potřebuje, o čemž vypovídá i fakt, že si stále pořizuje nové automobily.

### **Pomocné výpočty**

#### *Rok 2010*

Expert (1):  $1\,560/12 = 130 \times 10 = 1300$   
 Expert (2):  $1560/12 = 130 \times 3 = 390$   
 Fabia (2):  $1\,248/12 = 104 \times 6 = 624$   
               :  $1\,440/12 = 120 \times 6 = 720$   
 Fabia (3):  $936/12 = 78 \times 11 = 858$   
               :  $1\,080/12 = 90 \times 1 = 90$   
 Ducato combi:  $2\,700/12 = 225 \times 11 = 2\,475$   
                   :  $3\,600/12 = 300 \times 1 = 300$   
 Fiat Ulysse:  $2\,160/12 = 180 \times 5 = 900$   
                   :  $2\,700/12 = 225 \times 7 = 1\,575$

#### *Rok 2012*

Fabia Easy:  $1\,080/12 = 90 \times 3 = 270$   
                   :  $1\,350/12 = 112,5 \times 9 = 1\,012,5$   
 Fabia (1):  $1\,080/12 = 90 \times 9 = 810$   
                   :  $1\,350/12 = 112,5 \times 3 = 337,5$   
 Duster:  $1\,560/12 = 130 \times 10 = 1\,300$   
 Octavia:  $1\,560/12 = 130 \times 4 = 520$   
 Boxer:  $1\,872/12 = 156 \times 11 = 1\,716$   
                   :  $2\,160/12 = 180 \times 1 = 180$

#### *Rok 2011*

BMW:  $1\,878/12 = 156 \times 7 = 1\,092$   
               :  $2\,160/12 = 180 \times 5 = 900$   
 Fiat Bravo:  $1\,248/12 = 104 \times 11 = 1\,144$   
 Fiat Ulysse:  $2\,700/12 = 225 \times 2 = 450$   
 Partner (1,2):  $1\,248/12 = 104 \times 3 = 312$   
                   :  $1\,440/12 = 120 \times 9 = 1\,080$

#### 4.2.3 Daň z nemovitostí

Před samotným výpočtem daně z nemovitostí je vhodné uvést daňové změny, ke kterým došlo ve sledovaných letech 2010 až 2012. V roce 2010 došlo k navýšení sazeb daně u pozemků i staveb. Sazba vzrostla u ostatních pozemků, a to následovně:

- u zastavěné plochy a nádvoří na 0,20 Kč/m<sup>2</sup> (dříve 0,10 Kč/m<sup>2</sup>),
- u stavebního pozemku na 2 Kč/m<sup>2</sup> (dříve 1 Kč/m<sup>2</sup>),
- u ostatních ploch na 0,20 Kč/m<sup>2</sup> (dříve 0,10 Kč/m<sup>2</sup>).

Také se změnila sazba daně ze staveb sloužících pro podnikatelskou činnost. U staveb určených pro zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství vzrostla sazba z 1 Kč/m<sup>2</sup> na 2 Kč/m<sup>2</sup>. U staveb určených pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku a ostatní podnikatelskou činnost se sazba zvýšila na 10 Kč/m<sup>2</sup> (původně 5 Kč/m<sup>2</sup>).

V roce 2012 se v § 6 ZDN nově objevily tzv. zpevněné plochy pozemků užívané k podnikatelské činnosti. U zemědělské prvovýroby, lesního a vodního hospodářství je sazba daně 1 Kč/m<sup>2</sup>. Pro průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku a ostatní podnikatelskou činnost je stanovena sazba daně ve výši 5 Kč/m<sup>2</sup>.

Společnost Elmontex a.s. vlastní několik nemovitostí na území Ostravy. Ve svém vlastnictví má sklad, dílnu, hotel a také administrativní budovu. Většinu nemovitostí vlastní téměř od začátku své podnikatelské činnosti. Nemovitosti prochází postupně rekonstrukcí. Nejvýznamnější změna nastala u administrativní budovy, která byla zcela přestavěna a přikoupil se sousední pozemek.

- **Sklad a dílna** je druh nemovitosti zařazený do skupiny N – průmysl, stavebnictví, doprava, energetika a ostatní zemědělská činnost. Výměra skladu je 349 m<sup>2</sup>, výměra dílny 354 m<sup>2</sup>.
- **Hotel** spadá do kategorie O – ostatní podnikatelská činnost. Výměra činí 614 m<sup>2</sup>, hotel má další 3 nadzemní podlaží. K hotelu náleží také pozemek zařazený do kategorie G – ostatní plocha. Celková výměra pozemku je 434 m<sup>2</sup>. Z toho 168 m<sup>2</sup> zabírá přední parkoviště, 52 m<sup>2</sup> vchod, 214 m<sup>2</sup> zadní parkoviště.
- **Administrativní budova** patří do kategorie O – ostatní podnikatelská činnost o výměře 355 m<sup>2</sup>. Budova má další 1 nadzemní podlaží. K této budově patří také pozemek v kategorii A – zahrada o celkové výměře 672 m<sup>2</sup>. V roce 2007 začala přestavba této nemovitosti, která byla zapsána do katastru nemovitostí až v průběhu roku 2010.



Po rekonstrukci se změnila výměra administrativní budovy na 514 m<sup>2</sup>, budova má stejný počet podlaží. Zakoupil se vedlejší pozemek o velikosti 550 m<sup>2</sup> (veden jako zahrada), kategorie A je pak tvořena zahradou o celkové výměře 1 063 m<sup>2</sup>. Nově přibyla kategorie G – ostatní plocha o výměře 405 m<sup>2</sup>. Tento pozemek je ve skutečnosti také zahrada, ale v katastru nemovitostí je veden stále jako ostatní plocha se zbořeništěm, které se tam dříve nacházelo.

Následující výpočty daně z nemovitostí jsou rozděleny na daň z pozemků a daň ze staveb. Daň je v jednotlivých letech počítána za každou nemovitost samostatně, aby byla patrná změna, ke které došlo v důsledku změny sazby daně nebo změny výměry. V Ostravě není stanoven ve sledovaném období místní koeficient ani koeficient 1,5. Výpočet daně z nemovitostí za rok 2010 je zpracován v tabulce 4.8.

Tab. 4. 8: Daň z nemovitostí 2010

stavby	výměra/m <sup>2</sup>	sazba daně/Kč	zvýšení podle §11/2 ZDN	výsledná sazba daně	daň v Kč
sklad	349	10	-	10	3 490
dílna	354	10	-	10	3 540
hotel	614	10	2,25	12,25	7 522
admin. budova	355	10	0,75	10,75	3 817
<b>celkem</b>					<b>18 369</b>
pozemky	výměra/m <sup>2</sup>	cena	základ daně	sazba daně/Kč	daň v Kč
G - ostatní plocha	434	-	434	0,2	87
A - zahrada	672	4,1	2756	0,0075	21
<b>celkem</b>					<b>108</b>

Zdroj: Vlastní zpracování.

**V roce 2010** se zvýšila sazba daně u všech staveb na 10 Kč, neboť se jedná o stavby určené k podnikání. Zvýšení sazby podle § 11/2 ZDN nastalo u hotelu (3 x 0,75), také u administrativní budovy (1 x 0,75). Celkem na dani z nemovitostí za rok 2010 zaplatila společnost 18 477 Kč. Výpočty daně z nemovitostí za rok 2011 jsou zobrazeny v tabulce 4.9.

Tab. 4. 9: Daň z nemovitostí 2011

stavby	výměra/m <sup>2</sup>	sazba daně/Kč	zvýšení podle §11/2 ZDN	výsledná sazba daně	daň v Kč
sklad	349	10	-	10	3 490
dílna	354	10	-	10	3 540
hotel	614	10	2,25	12,25	7 522
admin. budova	514	10	0,75	10,75	5 526
<b>celkem</b>					<b>20 078</b>
pozemky	výměra/m <sup>2</sup>	cena	základ daně	sazba daně/Kč	daň v Kč
G - ostatní plocha	839	-	839	0,2	168
A - zahrada	1 063	4,1	4359	0,0075	33
<b>celkem</b>					<b>201</b>

Zdroj: Vlastní zpracování.

Jak již bylo zmíněno, v roce 2010 došlo ke změně výměry u administrativní budovy, přiznání z této nové výměry bylo podáno v **roce 2011**. Výměra se změnila z původních 355 m<sup>2</sup> na 514 m<sup>2</sup>. Došlo ke snížení výměry původní zahrady na 513 m<sup>2</sup> a zakoupila se nová zahrada o výměře 550 m<sup>2</sup> (kategorie A celkem 1 063 m<sup>2</sup>). Oba pozemky jsou vedeny v katastru nemovitostí jako zahrada, což je vzhledem k nízké sazbě daně pro společnost výhodné. Kategorie G je tvořena součtem ostatních ploch patřících k hotelu (434 m<sup>2</sup>) a nově zakoupeného pozemku u administrativní budovy (405 m<sup>2</sup>), celkem tedy 839 m<sup>2</sup>. Daň u zbylých nemovitostí se v roce 2011 nezměnila. Celkem za tento rok společnost zaplatila na dani z nemovitostí 20 279 Kč. V porovnání s rokem 2010 došlo k nárůstu daně ze staveb o 1 709 Kč, daň z pozemků vzrostla o 93 Kč, celkem se tedy daň z nemovitostí zvýšila o 1 802 Kč.

V roce 2012 nedošlo k žádným změnám, daň je tedy stejná jako v roce 2011. Na konci roku 2012 započala společnost Elmontex a.s. přestavbu (rozšíření) stávajících parkovacích míst patřících k hotelu. Stání je ze zámkové dlažby, čímž nejsou splněny podmínky pro trvalé zpevnění pozemku a tato plocha bude stále vedena jako ostatní plocha. Práce nebyly do konce roku 2012 ukončeny a pokračují i v roce 2013. V roce 2012 společnost dále zakoupila pozemky přiléhající k dílně a skladu, vklad do katastru byl proveden v průběhu roku 2012 a daňové přiznání bylo podáno až v roce 2013.

#### 4.2.4 Daň z přidané hodnoty

Společnost Elmontex a.s. je měsíčním plátcem DPH. Přiznání k této dani podává každý měsíc, nejpozději do 25. dne následujícího měsíce. Daň na vstupu je ve většině případů tvořena zaplaceným DPH z materiálu nutného k montáži, jež podléhá základní sazbě daně a také DPH z nakoupeného majetku. Daň na výstupu tvoří DPH odvedené z tržeb za vykonané montáže, které rovněž podléhají základní sazbě. Společnost provozuje hotelové zařízení a restauraci. Nakupují se potraviny, které podléhají snížené sazbě DPH. Následně jsou inkasovány tržby v oboru restaurační činnosti, ty podléhají základní sazbě daně. Daň na výstupu je tvořena součtem daňové povinnosti v základní i snížené sazbě, stejně tak i odpočet daně. Daňová povinnost ve snížené sazbě daně je výrazně nižší, průměrně dosahuje 20 000 Kč až 30 000 Kč. Obdobná situace je u odpočtu daně ve snížené sazbě, ten dosahuje průměrně 10 000 Kč až 15 000 Kč. V tabulce 4.10 je zpracováno DPH za rok 2010.

Tab. 4. 10: DPH za rok 2010

měsíc	daň na výstupu	odpočet daně	daňová povinnost	nadměrný odpočet
leden	351 730	313 173	38 557	-
únor	791 162	537 497	253 665	-
březen	960 943	591 485	369 458	-
duben	470 163	411 566	58 597	-
květen	554 848	436 113	118 735	-
červen	506 281	417 675	88 606	-
červenec	583 964	314 460	269 504	-
srpen	986 266	534 312	451 954	-
září	342 527	337 237	5 290	-
říjen	713 670	962 607	-	248 937
listopad	1 450 971	1 491 129	-	40 158
prosinec	2 811 968	1 643 588	1 168 380	
<b>celkem</b>			<b>2 822 746</b>	<b>289 095</b>
<b>odvedeno finančnímu úřadu</b>				<b>2 533 651</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

**V roce 2010** byla základní sazba DPH 20 % a snížená sazba 10 %. V průběhu roku výrazně kolísá daň na výstupu i odpočet daně. Je to dáno tím, že se v jednotlivých měsících výrazně liší tržby. Ve většině případů dochází k fakturaci až po dokončení práce, což vede k nárazovému zvýšení daně na výstupu. Nejvyšší tržby jsou obvykle na konci roku, neboť se zakázky musí většinou dokončit do konce roku. Společnost dodávala zboží a služby pouze

s místem plnění v tuzemsku. Pouze v prosinci pořídila zboží z jiného členského státu, které podléhalo zdanění ve výši 567 870 Kč, v této výši také nárokovala odpočet daně. Za rok 2010 měla společnost Elmontex a.s. roční daňovou povinnost 2 822 746 Kč a roční nadměrný odpočet ve výši 289 095 Kč, celkem za rok 2010 odvedla finančnímu úřadu na DPH 2 533 651 Kč. V následující tabulce 4.11 je zpracováno DPH za rok 2011.

Tab. 4. 11: DPH za rok 2011

měsíc	daň na výstupu	odpočet daně	daňová povinnost	nadměrný odpočet
leden	697 198	275 935	421 263	-
únor	781 303	264 989	516 314	-
březen	934 769	265 020	669 749	-
duben	1 098 674	227 313	871 361	-
květen	965 007	487 776	477 231	-
červen	1 698 188	415 852	1 282 336	-
červenec	1 104 882	476 793	628 089	-
srpen	1 107 522	668 576	438 946	-
září	2 270 790	1 421 913	848 877	-
říjen	834 114	618 483	215 631	-
listopad	806 200	545 846	260 354	-
prosinec	3 275 176	1 279 946	1 995 230	-
<b>celkem</b>			<b>8 625 381</b>	
<b>odvedeno finančnímu úřadu</b>				<b>8 625 381</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

**V roce 2011** byla základní sazba daně 20 %, snížená 10 %. Tento rok vzrostly tržby, což se také odrazilo i na výši daně na výstupu. Opět dochází k nárazovému zvýšení daně na výstupu, což je způsobeno fakturací až po dokončení práce. K nárůstu došlo opět na konci roku a také od června do září, což je způsobeno postupnou fakturací za kladení vakcín. Společnost během roku několikrát pořídila zboží z jiného členského státu, v září vznikla z tohoto důvodu daňová povinnost ve výši 712 446 Kč a současně nárok na odpočet daně. V prosinci se pořídil hmotný majetek ze zahraničí vymezený podle § 4/3/d,e ZDPH (letadlo), vznikla daňová povinnost 1 012 900 Kč, toto plnění bylo osvobozeno bez nároku na odpočet. V roce 2011 společnost odvedla celkem na DPH 8 625 381 Kč, během roku nevznikl žádný nadměrný odpočet. Ve srovnání s předchozím rokem se zaplatilo na DPH o 6 091 730 Kč více. Není to dáno změnou sazby DPH, neboť ta zůstala stejná. Rozdíl vznikl v důsledku výrazného nárůstu tržeb a mírného poklesu daňového odpočtu. Tabulka 4.12 obsahuje údaje o DPH za rok 2012.

Tab. 4. 12: DPH za rok 2012

měsíc	daň na výstupu	odpočet daně	daňová povinnost	nadměrný odpočet
leden	297 866	760 148	-	462 282
únor	257 444	744 166	-	486 722
březen	1 087 293	1 874 160	-	786 867
duben	702 284	2 594 026	-	1 891 742
květen	1 149 490	816 481	333 009	-
červen	477 533	1 121 472	-	643 939
červenec	562 978	600 480	-	37 502
srpen	456 863	466 486	-	9 623
září	663 337	587 413	75 924	-
říjen	549 107	501 237	47 870	-
listopad	655 445	1 136 395	-	480 950
prosinec	1 692 860	1 009 636	683 224	-
<b>celkem</b>			<b>1 140 027</b>	<b>4 799 627</b>
<b>nárokováný odpočet daně</b>				<b>3 659 600</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

Základní sazba daně byla **v roce 2012** ve výši 20 %, snižena 14 %. Oproti předchozím rokům došlo k poklesu daně na výstupu a k výraznému nárůstu odpočtu daně, což je způsobeno změnou ZDPH. V oblasti poskytování stavebních a montážních prací došlo ke změně, do které spadá i většina montážních prací společnosti Elmontex a.s. Nově se používá režim přenesené daňové povinnosti, kdy dodavatel stavebních a montážních prací (tj. plátce) fakturuje jinému českému plátcovi vždy bez DPH, odběratel si daň sám spočítá, přizná ve svém přiznání k DPH a současně uplatní nárok na odpočet daně. Tato změna způsobila, že společnosti výrazně klesla daň na výstupu. Za rok 2012 vznikla celková roční daňová povinnost ve výši 1 140 027 Kč a nadměrný odpočet daně ve výši 4 799 627 Kč. Celkově tedy vznikl nadměrný odpočet ve výši 3 659 600 Kč.

DPH se v každém sledovaném roce výrazně liší, změna není dána růstem sazeb. V roce 2012 se sice zvýšila snížená sazba daně, ale na celkové dani na výstupu i odpočtu daně se podílí zanedbatelnou částkou. Důvod tohoto výrazného kolísání je třeba hledat někde jinde. V roce 2011 byl ve srovnání s rokem 2010 vyšší základ daně a tím pádem i vyšší DPH, odpočet daně se v roce 2011 snížil. V roce 2012 došlo k výraznému zvýšení měsíčních nadměrných odpočtů, což je způsobeno již zmíněnou změnou ZDPH.

#### 4.2.5 Poplatky

Společnost během sledovaného období platí kromě daní také poplatky. Jedná se o správní poplatky a poplatky spojené s užíváním silnic a dálnic. Mezi správními poplatky se objevily např. platby za notářské ověření podpisu, výpis z katastru nemovitostí, návrh na zahájení řízení o povolení vkladu do katastru nemovitostí, stavební povolení, nahlédnutí do živnostenského nebo leteckého rejstříku. Poplatky spojené s užíváním silnic a dálnic platí společnost pouze formou dálničních známek. Jak je patrné z tabulky 4.13, nejvyšší poplatky byly v roce 2012, což je způsobeno také zvýšením ceny dálničních známek.

Tab. 4. 13: Poplatky

<b>poplatek \ rok</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
dálniční známky	13 450	12 850	24 110
správní poplatky	14 900	10 150	12 800
<b>celkem</b>	<b>28 350</b>	<b>23 000</b>	<b>36 910</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč.

Během sledovaného období se pravidelně pořizovalo 10 ročních, několik měsíčních a desetidenních dálničních známek. Pouze v roce 2012 se ke konci roku zakoupilo dalších 5 dálničních známek na rok 2013, což způsobilo výrazné zvýšení poplatků za dálniční známky.

### 4.3 Zachycení daňového zatížení

V jednotlivých letech dochází k výrazným rozdílům v celkovém daňovém zatížení. Je to způsobeno zejména výrazným kolísáním DPH (měsíční i meziroční) a také kolísáním daně z příjmů. Relativně stabilní daň je daň z nemovitostí, která se mění pouze při změně sazby nebo při změně výměry. Mírné meziroční změny vykazuje silniční daň. Tabulka 4.14 zachycuje velikost jednotlivých daní zaplacených ve sledovaném období, celkové daňové zatížení a následný procentní přepočtení jednotlivých daní na celkovém daňovém zatížení.

Jak je patrné z tabulky 4.14, nejnižší daňové zatížení je v roce 2012. Společnost dosáhla nadměrného odpočtu DPH, což znamená pohledávku za finančním úřadem. Došlo k situaci, kdy společnost v konečném důsledku do státního rozpočtu odvedla méně, než jí bude díky nadměrnému odpočtu daně vráceno. V roce 2011 je naopak daňové zatížení nejvyšší, dosahuje částky téměř 8,7 milionů Kč.

Tab. 4. 14: Daňové zatížení

daň	rok	2010	%	2011	%	2012	%
DPPO		0	0,00 %	20 190	0,23 %	211 610	- 6,29 %
DS		30 632	1,17 %	32 142	0,37 %	28 650	- 0,85 %
DzN		18 477	0,71 %	20 279	0,23 %	20 279	- 0,60 %
DPH		2 533 651	97,03 %	8 625 381	98,90 %	- 3 659 600	108,85 %
poplatky		28 350	1,09 %	23 000	0,26 %	36 910	- 1,10 %
<b>celkem</b>		<b>2 611 110</b>	<b>100 %</b>	<b>8 720 992</b>	<b>100 %</b>	<b>- 3 362 151</b>	<b>100 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování, v Kč. Procentní přepočtení je zaokrouhlen a sečten pomocí MS Excel.

Nejvíce se na zatížení podílí **DPH**, v jednotlivých letech se podíly liší, ale průměrně dosahují 97 % – 99 % z celkového zatížení. Zatímco v roce 2010 dosáhlo DPH přibližné výše 2,5 milionů Kč, v roce 2011 došlo k výraznému nárůstu DPH na 8,6 milionů Kč. Bylo to způsobeno výraznějším zvýšením tržeb, čímž se také zvýšil i základ daně pro DPH. V roce 2012 došlo k dalšímu výraznému výkyvu. Společnost nemusela platit DPH, ale naopak vznikl nadměrný daňový odpočet 3,7 milionů Kč. I v roce 2012 se zvýšily tržby, ale změna DPH byla způsobena změnou ZDPH (přenesená daňová povinnost ve stavebnictví). Společnost tedy fakturuje tržby bez daně a díky tomu se snížila daňová povinnost a vznikl nadměrný odpočet.

V porovnání s DPH jsou všechny ostatní daně zanedbatelné. Druhá nejvyšší je **silniční daň**. V roce 2011 došlo k nárůstu o více než 1 500 Kč a v následujícím roce došlo k poklesu o přibližně 3 500 Kč. Kolísání je způsobeno prodejem stávajících vozidel a současně nákupem nových. Jelikož společnost kupuje novější vozidla, může využít snížení sazby daně a tím pádem snížit celkovou velikost daně. Postupně ovšem dochází k poklesu procentního snížení sazby daně a daň pomalu roste.

Jak již bylo zmíněno, **daň z nemovitostí** je stabilní daň. Změna daně byla způsobena přestavbou administrativní budovy (změna výměry, přikoupení nových pozemků). V roce 2011 i 2012 byla velikost daně stejná, neboť nedošlo k žádné změně.

Poslední analyzovaná daň byla **daň z příjmů právnických osob**. Mohlo by se zdát, že nejvyšší podíl bude mít právě tato daň, ale opak je pravdou. V roce 2010 byla vykázána daňová ztráta a daň z příjmů se neplatila. V následujícím roce se základ daně snížil o tuto ztrátu, čímž došlo k jeho výraznému poklesu. Společnost si výslednou daň snižuje slevou na dani, která v roce 2011 byla 103 500 Kč. Pokud by společnost neuplatnila slevu, daň z příjmů by dosahovala přibližně 120 000 Kč. V roce 2012 došlo k nárůstu daně na částku 211 610 Kč, což je způsobeno výraznějším snížením slevy na dani, dvojnásobným zvýšením

neuznatelných nákladů a samozřejmě také zvýšením účetního výsledku hospodaření. Skutečná výše daňové povinnosti může být odlišná, účetní závěrka nebyla dosud ověřena auditorem, tudíž může dojít k přehodnocení některých záležitostí (např. odpisy, uznatelné a neuznatelné náklady).

Mezi analyzovanými **poplatky** byly správní poplatky a poplatky spojené s užíváním silnic a dálnic. Výše poplatků se v jednotlivých letech liší, což je způsobeno růstem cen dálničních známek a rozdílnou výší správních poplatků. Společnost také nakupuje zahraniční dálniční známky a platí zahraniční mýtné. V tomto případě se nejedná o daň, ale o službu. Výnos nejde do státního rozpočtu ČR, ale do zahraničního rozpočtu.

#### 4.4 Daňová optimalizace

Cílem daňového plánování je minimalizace (optimalizace) daně. Představuje proces hledání optimální varianty právní formy, řešení obchodních transakcí v předstihu, aby bylo možné situaci důsledně analyzovat a nalézt optimální řešení. V rámci domácí legislativy daňové plánování zahrnuje:

- vhodnou formu podnikání,
- formy příjmů vyplácených společníkům (mzdy, podíly na zisku),
- odčitatelné položky,
- dluhový způsob financování,
- dobrovolnou registraci jako plátce DPH (viz Kubátová, 2010).

Problematika optimalizace daní je složitá, některé daně lze optimalizovat a jiné téměř vůbec. Změnit výslednou povinnost u DPH není příliš snadné. Jednou z možností je snížení tržeb, což způsobí pokles daně na výstupu a zvýšení nákupů, což povede k růstu daně na vstupu. Toto řešení není příliš žádoucí, nikdo si nebude úmyslně snižovat tržby, aby odvedl na DPH co nejméně. Mnohem lepším řešením je nakupovat jen od plátců DPH, tím vzniká nárok na odpočet daně. Pokud společnost Elmontex a.s. nakupuje od neplátců, nemůže si uplatnit odpočet, protože DPH je již zahrnuto v ceně.

Silniční daň lze u Elmontexu a.s. optimalizovat. Jednou z možností je snížit počet vozidel, čímž by došlo k jejich efektivnějšímu využití a následnému snížení výsledné daně. Například při vyloučení méně užívaných vozidel v roce 2012: Expert (1 560 Kč), Ducato combi (3 600 Kč), Fabia 2 (1 440 Kč) by došlo ke snížení daně o 6 600 Kč a také by se to projevilo v úspoře nákladů souvisejících s provozem vozidel. Další možností je pořizovat osobní vozidla s nižším obsahem motoru, nákladní vozy s nižším počtem náprav a hmotností



v tunách. To by vedlo ke snížení sazby daně, tím pádem k poklesu výsledné daňové povinnosti. Pokud by si společnost zakoupila například vozidlo s hybridním pohonem, bylo by od silniční daně osvobozeno.

Daň z nemovitostí příliš prostoru pro optimalizaci nenabízí. Společnost Elmontex a.s. určitý prostor ovšem má. Daň lze snížit, pokud by se pozemek o výměře 405 m<sup>2</sup>, který je ve skutečnosti obhospodařován jako zahrada, opravdu v katastru nemovitostí změnil v tuto kategorii. V současnosti se za tento pozemek platí daň 81 Kč, při změně na zahradu by se platilo pouze 13 Kč ( $405 \times 4,1 = 1\,661 \times 0,0075 = 13$ ). Je otázkou, jestli se taková úspora vyplatí, protože žádost o vklad do katastru je finančně náročnější než samotná úspora.

Nejvíce prostoru pro možnou **optimalizaci je u daně z příjmů**. Mezi faktory ovlivňující výši daně patří minimální základ daně, maximální výše uznatelných nákladů, minimalizace výsledné daně. Elmontex a.s. již využívá možnosti, které nabízí ZDP (např. poskytuje dary, zaměstnává zdravotně postižené zaměstnance). Společnost podléhá auditu, který ověří účetní závěrku a následně vydá výrok auditora. Auditor kontroluje účetní záznamy a doporučuje způsoby řešení, společnost se ve většině případů tímto doporučením řídí.

Společnost má stále prostor pro další optimalizaci daně, například při poskytování darů, zaměstnávání zdravotně postižených zaměstnanců, tvorbě zákonných rezerv. Společnost sice poskytuje dary, ale relativně v nízké výši. Při **poskytování darů** ke konci roku, lze již přibližně odhadnout velikost základu daně a je možné přibližně určit maximální výši daru jako odčitatelné položky od základu daně. Dary by tedy společnost mohla poskytovat ve vyšší částce, čímž by se více snížil základ daně. Ovšem je nutné stále myslet na fakt, že dar není uznatelný náklad a účetní výsledek se o tento dar musí zvýšit. Problém s výši darů také spočívá v tom, že čím vyšší dar se poskytne, tím více finančních prostředků je nutné vynaložit. Může vyvstat otázka, jestli si společnost může z finančních důvodů dovolit poskytovat dary na hranici daňové uznatelnosti.

Například v roce 2011 společnost poskytla dar ve výši 4 000 Kč, přitom maximální výše daru byla 32 773,8 Kč. Pokud by tedy společnost poskytla dar ve výši 30 000 Kč, snížila by si daň o 4 940 Kč (došlo ke zvýšení nákladů na 74 237 071 Kč a také k růstu neuznatelných nákladů na 367 413 Kč, základ daně je stejný, tj. 902 087 Kč, následně se odečte ztráta a zvýšená částka daru, z takto upraveného základu daně se vypočítá daň, odečte se sleva a výsledná daň je pouze 15 250 Kč). Je otázkou, jestli se taková úspora vyplatí, neboť poskytnutý dar je vyšší než výsledné snížení daně.

Další možností jak snížit daň je **tvorba zákonných rezerv**. Využívají se zejména, pokud je vysoká sazba daně a rozpuštění nastane v roce, kdy je nižší sazba. Sice dochází ke zvýšení základu daně, ale ten se daní nižší sazbou daně. Společnost si je vědoma toho, že tvorbou rezervy lze snížit základ daně. Ikdyž jsou dopředu vytvořeny rozpočty, nelze s přesností určit konečnou výši finančních prostředků. Pokud se rezerva vytvoří vyšší než je skutečné čerpání, o tuto částku se musí základ daně zvýšit. Další problém je v tom, že je nutné finanční prostředky na tvorbu rezervy odvést na speciální vázaný účet. Vzhledem k tomu, že platební schopnost společnosti je ovlivněna včasnou úhradou od odběratelů, mohla by nastat druhotná platební neschopnost. Mohlo by dojít k situaci, kdy společnost nebude mít dostatek finančních prostředků na odvod na speciální účet. Dosud uznatelná rezerva by se následně stala neuznatelnou, a to by výrazně zvýšilo základ daně. Společnost z těchto důvodů netvoří rezervy a o tvorbě neuvažuje. Většina oprav je velice finančně náročná (v řádech stovek tisíc), navíc se v konečném výsledku většina oprav překlasifikuje na technické zhodnocení, na které nelze tvořit daňově uznatelné rezervy.

Snížit výslednou daň lze pomocí snížení základu daně z titulu výzkumu a vývoje. Společnost žádné aktivity v této oblasti nevyvíjí a vzhledem k předmětu činnosti to není ani reálné. Vypočtenou daň lze snížit o **slevu** z titulu zaměstnávání pracovníků se zdravotním postižením. V roce 2010 společnost zaměstnávala 3 takové zaměstnance, následující rok se zvýšil počet zaměstnanců společnosti téměř na dvojnásobek (cca ze 40 na 80), přibyli také 4 noví zaměstnanci s postižením. V roce 2012 společnost zaměstnává pouze 5 takto postižených zaměstnanců. Pro výpočet slevy se vychází z přepočteného stavu zaměstnanců, který se každý rok mění, vzhledem k odlišnému počtu odpracovaných hodin. Z tohoto důvodu není možné stanovit, jak se změní výše slevy, pokud se změní počet postižených zaměstnanců. Záleží tedy na odpracovaném počtu hodin, což společnost nemůže ovlivnit. Elmontex a.s. nezaměstnává žádného zaměstnance s těžším zdravotním postižením, jelikož většina pracovníků vykonává manuálně náročnou práci.

Tím, že Elmontex a.s. zaměstnává zdravotně postižené zaměstnance, nemusí odvádět odvody do státního rozpočtu podle zákona č. 435/2003 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů. Pokud zaměstnavatel zaměstnává více než 25 zaměstnanců v pracovním poměru, musí zaměstnat zaměstnance se zdravotním postižením v povinném podílu 4 %, tj. podíl zdravotně postižených na celkovém počtu zaměstnanců. Pokud tuto povinnost nesplní, odvádí za každou osobu, kterou měl zaměstnat 2,5 násobek průměrné měsíční mzdy v národním hospodářství za 1. – 3. čtvrtletí, v němž povinnost plnit tento podíl vznikla.

Elmontex a.s. stejně jako většina společností zvyšuje účetní výsledek hospodaření o **neuznatelné náklady**. Právě analýzou nákladů může dojít ke snížení výše neuznatelných nákladů. Během sledovaného období společnost vykazuje pravidelně několik neuznatelných nákladů, které v posledním roce výrazně vzrostly. Jedná se o náklady na reprezentaci, náklady na ostatní pokuty, penále a náklady na tvorbu ostatních rezerv.

Náklady na *reprezentaci* je třeba odlišit od nákladů na propagaci. Posoudit, co je reprezentace a co propagace je komplikované, každý případ je třeba posuzovat individuálně. Náklady na reprezentaci se u společnosti v průměru pohybují kolem 57 000 Kč, v posledním roce se zvýšily na 67 000 Kč. Tyto náklady obvykle souvisí se zajištěním nových a významných zakázek pro společnost. Tyto náklady jsou zanedbatelné, pokud se srovnají s plynoucími výnosy ze získané zakázky.

Dalším významným nákladem jsou *ostatní pokuty a penále*, které v roce 2011 dosahovaly přibližně částky 141 000 Kč, následující rok již téměř 260 000 Kč. Ve většině případů se jedná o pokutu za pozdní platby OSSZ, zdravotním pojišťovnám, finančnímu úřadu a dodavatelům, se kterými není dohodnuta smluvní pokuta. Jak již bylo zmíněno, společnost se v určitém okamžiku dostává do druhotné platební neschopnosti, proto nemá dostatek prostředků na včasné platby. Je to způsobeno odkladem doby splatnosti až na tři měsíce, v některých případech není výjimkou i půlroční doba splatnosti. Společnost se tedy dostává do situace, kdy vykazuje vysoké výnosy, ale nízké peněžních prostředků. Z tohoto důvodu se ve společnosti začaly tvořit ostatní rezervy, které mají sloužit právě ke krytí těchto pokut. Společnost Elmontex a.s. se dostává tedy do situace, kdy si musí základ daně zvýšit z tohoto důvodu dvakrát. Jednou z důvodu ostatních pokut a podruhé z důvodu vlastního rozhodnutí k tvorbě rezerv právě na tyto pokuty.

#### 4.5 Výhled do budoucnosti

Společnost během roku 2012 pořídila pozemek přilehlý k dílně a skladu, za který podala příznání až v roce 2013. S pozemkem vznikl problém, protože část pozemku je v kategorii G – ostatní plocha a část v kategorii Y – zpevněná plocha užívaná v průmyslu, stavebnictví, dopravě atd. Bylo nutné pozemek rozdělit a každý zdanit rozdílnou sazbou daně. V roce 2013 tedy vzroste daň z pozemků, a to o 725 Kč  $((1\,248 \times 0,2) + (95 \times 5))$ . Během letošního roku má společnost v plánu postavit hangár v Mošnově, předpokládá se výrazné zvýšení daně z nemovitostí. Stavba by měla mít výměru zhruba 1 200 m<sup>2</sup>. V roce 2013 Ostrava nově zavedla koeficient 1,5, kterým se násobí sazba daně u staveb, což vyvolá změnu

na dani o 9 838 Kč<sup>10</sup>. Jiná situace by byla, kdyby Ostrava zvýšila místní koeficient z 1 na 5. Došlo by tak k pětinasobnému zvýšení daně, daň by byla 101 230 Kč (násobí se výsledná výše daně kromě zahrady, tj.  $(20\,078 + 168) \times 5$ ).

U DPH lze předpokládat opět nadměrný odpočet daně, který vzniká společnosti díky přenesené daňové povinnosti. V roce 2013 se opět zvýšila sazba daně – základní na 21 %, snížená na 15 %, což se jistě promítne do výše daňové povinnosti i odpočtu daně. U silniční daně bude i nadále docházet k poklesu procentního snížení sazby daně, to povede k růstu daně. U daně z příjmů zatím není možné odhadnout situaci.

#### 4.6 Dílčí závěr

Tato kapitola se zabývala analýzou daňové povinnosti společnosti Elmontex a.s. Výpočty byly zaměřeny na silniční daň, daň z nemovitostí, daň z příjmů, DPH a také poplatky. Z výpočtů vyplývá, že na celkovém zatížení se nejvíce podílí DPH. Společnost si již daň z příjmů optimalizuje, a to pomocí slevy na dani nebo snížením základu daně o ztrátu. Daňové odpisy společnost uplatňuje rovnoměrné, čímž je docíleno rovnoměrného rozložení odpisů do nákladů. Po poradě s odborníky se v roce 2010 částečně přerušily daňové odpisy a prodloužila se doba odpisování budov. Také se využilo mimořádných odpisů, které se vztahovaly na majetek pořízený od 1. ledna 2009 do 30. června 2010. Daň z příjmů lze optimalizovat zvýšením částky poskytnutých darů nebo zvýšením odpracovaných hodin zaměstnanci se zdravotním postižením a také tvorbou daňových rezerv. K tvorbě rezerv má společnost negativní postoj a o možnosti její tvorby neuvažuje.

---

<sup>10</sup> Sklad =  $10 \times 1,5 = 15 \times 349 = 5\,235$  Kč.

Dílňa =  $10 \times 1,5 = 15 \times 354 = 5\,310$  Kč.

Hotel =  $12,25 \times 1,5 = 18,375 \times 614 = 11\,283$  Kč.

Admin. budova =  $10,75 \times 1,5 = 16,125 \times 514 = 8\,289$  Kč.

## 5 Závěr

Diplomová práce se zabývala analýzou daňové povinnosti a způsoby možné optimalizace konkrétní společnosti Elmontex a.s. První kapitola byla určena především k získání informací v oblasti teorie korporátní daně, tj. definice, funkce a struktura daní a makroekonomický význam daní. Dále se tato část zabývala teorií korporátní daně a harmonizací v této oblasti.

Druhá část se zabývala teoretickým popisem jednotlivých daní, které společnost v analyzovaném období platila, tedy daní z příjmů, silniční daní, daní z nemovitostí, daní z přidané hodnoty a také poplatky. Část této kapitoly se věnovala také problematice daní z účetního a daňového pohledu.

Poslední část se zaměřila na výpočet daňové povinnosti společnosti Elmontex a.s., na následnou analýzu, zhodnocení stávajícího stavu a na nalezení možného způsobu optimalizace daňové povinnosti.

Nejvíce se na zatížení podílí DPH, ostatní daně jsou v porovnání s touto daní zanedbatelné. U všech daní dochází v analyzovaném období k výkyvům. Největší změny vykazuje DPH, které v roce 2010 bylo přibližně 2,6 mil. Kč, další rok již 8,7 mil. Kč a v roce 2012 vznikl nadměrný odpočet daně ve výši 3,6 mil. Kč. Změny byly způsobeny nárazovým zvýšením tržeb a také změnou ZDPH (stavební a montážní práce). Silniční daň se pohybuje mezi 28 000 Kč – 32 000 Kč, dochází k mírnému zvýšení a následnému poklesu, což je způsobeno nákupem a prodejem vozidel a také poklesem procentního snížení sazby daně. Také u daně z nemovitostí došlo ke změně, která byla způsobena přestavbou jedné z budov. V roce 2013 lze předpokládat navýšení této daně, a to z důvodu plánované stavby o výměře 1 200 m<sup>2</sup> a také z důvodu zavedení koeficientu 1,5. U poplatků došlo k navýšení v posledním roce, což je způsobeno zvýšením ceny dálničních známek, v jednotlivých letech dochází také k mírným změnám u správních poplatků. Výraznější výkyvy jsou také u daně z příjmů. V roce 2010 vznikla daňová ztráta a daň byla tedy nulová. V následujícím roce byla daň přibližně 20 000 Kč z důvodu odpočtu ztráty a vysoké slevy na dani. V roce 2012 se předpokládá daň přibližně ve výši 210 000 Kč, navýšení je způsobeno zvýšením výnosů, zvýšením neuznatelných nákladů a snížením slevy na dani.

Prostor pro možné způsoby optimalizace je u některých daní omezený, například u daně z nemovitostí není optimalizace téměř možná, výsledná velikost této daně závisí na sazbě daně. Dále závisí na umístění nemovitosti, tedy na místním koeficientu a koeficientu

1,5. Samozřejmě záleží také na velikosti nemovitosti, což ovlivňuje velikost základu daně (tj. půdorys, podlahová plocha). U silniční daně je situace obdobná, výsledné daňové zatížení záleží na počtu zdaňovaných vozidel a na jejich základu daně. Naopak značný prostor pro optimalizaci nabízí daň z příjmů právnických osob. Od možnosti uplatnění ztráty, výdajů na výzkum a vývoj, přes možnost využít slevy na dani a poskytnutí darů.

Společnost Elmontex a.s. se domnívá, že optimalizace daní není již příliš možná, jistý prostor pro optimalizaci ovšem existuje. U DPH lze doporučit nákup pouze od plátců daně, což umožní uplatnit odpočet daně. Silniční daň lze zoptimalizovat snížením počtu vozidel, například pokud se vyřadí méně užívané vozy, dojde k úspoře o 6 600 Kč. I daň z nemovitostí lze do jisté míry optimalizovat. Společnost vlastní pozemek, který je v katastru zapsán jako ostatní plocha, přitom je obhospodařován jako zahrada. Pokud by se tedy zapsal do katastru opravdu jako zahrada, došlo by k úspoře o 68 Kč. Největší prostor pro optimalizaci nabízí daň z příjmů. Společnost si již daň snižuje pomocí poskytování darů a zaměstnávání zdravotně postižených osob. Výslednou daň lze snížit zvýšením částky poskytnutého daru, vyšším počtem odpracovaných hodin zdravotně postiženými zaměstnanci. Ovšem odpracovanou dobu nelze ovlivnit, neboť to záleží na zdravotním stavu zaměstnanců. Výše slevy se totiž nepočítá ze skutečného počtu zaměstnanců, ale z tzv. přepočteného stavu, který se každý rok liší podle odpracované doby. Daň je možné snížit tvorbou zákonných rezerv. Společnost tyto rezervy netvoří a tento návrh zamítla s tím, že o tvorbě rezerv neuvažuje ani do budoucna. Z analýzy daňově neuznatelných nákladů je patrný výrazný nárůst ostatních pokut a penále za pozdní platby. Společnost se dostává do druhotné platební neschopnosti, která je způsobena prodlužováním doby splatnosti a dochází tedy k tomu, že nemá dostatek finančních prostředků a platby odvádí pozdě.

## Seznam použité literatury

### Odborná literatura

AMBROŽ, Jan. *Daňová přiznání*. 1. vyd. Praha: KORŠACH, 2008. 176 s. ISBN 978-80-86296-17-3.

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA, Ivan TOMAŽIČ a kol. *Finanční a daňové právo*. 1. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 526 s. ISBN 978-80-7380-155-7.

KŘEMEN, Bedřich. *100 legálních daňových triků 2012*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2010. 236 s. ISBN 978-80-260-0294-9.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

MRKOSOVÁ, Jitka. *Účetnictví 2012: učebnice pro SŠ a VOŠ*. 1. vyd. Brno: Edika, 2012. 304 s. ISBN 978-80-266-0040-4.

PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 3. vyd. Praha: ASPI, 2005. 528 s. ISBN 80-7357-049-1.

STEJSKAL, Jan. *Daňová teorie a politiky I. díl*. 1. vyd. Pardubice: Tiskařské středisko Univerzity Pardubice, 2008a. 72 s. ISBN 978-80-7395-097-2.

STEJSKAL, Jan. *Daňová teorie a politiky II. díl*. 1. vyd. Pardubice: Tiskařské středisko Univerzity Pardubice, 2008b. 86 s. ISBN 978-80-7395-146-7.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 302 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

TERRA, Ben and Peter WATTEL. *European Tax Law*. 6. vyd. Alphen: Wolter Kluwer Law, 2012. 634 s. ISBN 978-90-411-3877-4.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vyd. Praha: 1. VOX, 2010. 356 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 372 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

### **Zákon**

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 435/2003 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

### **Internetové zdroje**

GOLA, Petr. Daně pro firmy ve světě. In: *Finance.cz* [online]. 2008 [cit. 2013-02-09].

Dostupný z WWW: <<http://www.finance.cz/zpravy/finance/200543-dane-pro-firmy-ve-svete>>.

HOUSKA, Martin. EK představila CCCTB. In: *Cfoworld.cz*. [online]. 2011 [cit. 2013-02-06].

Dostupný z WWW: <<http://cfoworld.cz/legislativa/ek-predstavila-koncept-spolecneho-konsolidovaneho-zakladu-dane-pro-pravnicke-osoby-ccctb-927>>.

KARPELES, Petra. Návrh směrnice o společném konsolidovaném základu daně z příjmů právnických osob. In: *Ecpm.cz*. [online]. 2011 [cit. 2013-02-16]. Dostupný z WWW:

<<http://www.ecpm.cz/cz/clanky/3403-navrh-smernice-o-spolecnem-konsolidovanem-zakladu-dane-z-prijmu-pravnickych-osob>>.



KLÍMÁNKOVÁ, Gabriela. Daň z nemovitostí 2013: Která okresní města zvýší daně. In: *Měšec.cz* [online]. 2012 [cit. 2013-02-23]. Dostupný z WWW: <<http://www.mesec.cz/clanky/dan-z-nemovitosti-2013-ktera-okresni-mesta-zvysi-dan>>.

SEDLÁČKOVÁ, Hana. Evropský základ daně z příjmů právnických osob u podniků provozujících činnost v EU. In: *Epravo.cz*. [online]. 2011 [cit. 2012-02-06]. Dostupný z WWW: <<http://www.epravo.cz/top/clanky/evropsky-zaklad-dane-z-prijmu-pravnickych-osob-u-podniku-provozujicich-cinnost-v-eu-72908.html>>.

STUHLÍK, Jan. Kde mají firmy nejjednodušší daně. In: *Peníze.cz* [online]. 2010 [cit. 2013-02-09]. Dostupný z WWW: <<http://www.penize.cz/zamestnani/73279-kde-maji-firmy-nejjednodussi-dane>>.

Jaké firmy platí nejvíce na daních? Stát rozdal ocenění. In: *Našepeníze.cz* [online]. 2012 [cit. 2013-02-09]. Dostupný z WWW: <<http://www.nasepenize.cz/jake-firmy-plati-nejvice-na-danich-stat-rozdaval-oceneni-10563>>.

[www.elmontex.cz](http://www.elmontex.cz)

## Seznam zkratk

admin.	Administrativní
CCCTB	Společný konsolidovaný základ daně z příjmů právnických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
DS	Daň silniční
DzN	Daň z nemovitostí
HDP	Hrubý domácí produkt
indiv.	Individuální
MK	Místní koeficient
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení
PK	Podnikatelský koeficient
SP	Sociální pojištění
VH	Výsledek hospodaření
voz.	Vozidlo
ZD	Základ daně
ZDN	Zákon o dani z nemovitostí
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty
ZDS	Zákon o dani silniční
ZP	Zdravotní pojištění

## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 - školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. 4. 2013

.....  
Bc. Petra Michlíčková

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1                      Rozvaha 2011

Příloha č. 2                      Výkaz zisku a ztrát 2011